

350.722

R696a

1977

F. J. y es.

EJ. 1

090228

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

"ANALISIS JURIDICO FINANCIERO DEL PRESUPUESTO"

TESIS DOCTORAL PRESENTADA POR

JOSE MAURICIO RODRIGUEZ FLORES

PARA OPTAR AL TITULO DE DOCTOR

EN

JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

SEPTIEMBRE DE 1977

SAN SALVADOR

EL SALVADOR

CENTRO AMERICA



UES BIBLIOTECA CENTRAL



INVENTARIO: 10112747

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR : DR. CARLOS ALFARO CASTILLO

SECRETARIO GENERAL a.i. : DR. RAYMUNDO RODRIGUEZ BARRERA

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES

DECANO : DR. FRANCISCO VEGA GOMEZ h.

SECRETARIO : DR. EDMUNDO JOSE ADALBERTO AYALA MORENO

TRIBUNALES EXAMINADORES

EXAMEN GENERAL PRIVADO SOBRE MATERIAS CIVILES, PENALES
Y MERCANTILES.

Presidente : Dr. Manuel Rafael Reyes
Primer Vocal : Dr. Julio Enrique Acosta
Segundo Vocal : Dr. Jorge Eduardo Tenorio

EXAMEN GENERAL PRIVADO SOBRE MATERIAS PROCESALES Y
LEYES ADMINISTRATIVAS.

Presidente : Dr. Rodolfo Antonio Gómez
Primer Vocal : Dr. Francisco Callejas Pérez
Segundo Vocal : Dr. José Luis Ayala García

EXAMEN GENERAL PRIVADO SOBRE CIENCIAS SOCIALES CONSTI
TUCION Y LEGISLACION LABORAL.

Presidente : Dr. José Fabio Castillo
Primer Vocal : Lic. José Eduardo Cáceres Ch.
Segundo Vocal : Lic. Rafael Durán Barraza

ASESOR DE TESIS
DR. ENRIQUE ARGUMEDO

TRIBUNAL CALIFICADOR

PRESIDENTE : DR. MARIO SAMAYOA

PRIMER VOCAL : DR. JOSE ANTONIO ORANTES

SEGUNDO VOCAL : LIC. JENNY FLORES DE COTO

I N D I C E

	Pág.
INTRODUCCION.....	1
GENERALIDADES.....	3
a) Importancia del Presupuesto	5
b) Presupuesto Fiscal y Plan de Desarrollo Económico y Social	6
c) Presupuesto Fiscal y Presupuesto Financiero Privado..	14
d) Breve Referencia Histórica sobre el Presupuesto Fiscal, especialmente en El Salvador.....	15
 PRIMERA PARTE: TEORIA PRESUPUESTARIA	 59
1- Definición, Características y Funciones del Presu puesto Fiscal	61
2- Naturaleza Jurídica del Presupuesto.....	72
- El Presupuesto como Acto Administrativo Sanciona do por el Poder Legislativo y como Acto Condición..	73
- El Presupuesto como Ley Formal y como Ley Formal y material o Ley Perfecta.....	87
- Nuestra Posición	93
3- Principios Presupuestarios.....	97
- Principio de Legalidad	98
- Principio de Anualidad	99
- Principio de Unidad	104
- Principio de Universalidad.....	110
- Principio de no afectación de los Ingresos	113
- Principio de Especificación del Gasto	117
- Principio de Equilibrio Presupuestario	121
4- Clases de Presupuestos	131
- Presupuestos Ordinarios y Extraordinarios.....	132
- Presupuesto General y Presupuestos Especiales	136

	Pag.
- Presupuestos Brutos y Netos	139
- Presupuestos Tradicionales, Presupuestos Cíclicos y Presupuestos por Programas	141
- Presupuestos de Funcionamiento y Presupues tos de Capital	152
- Presupuesto de Caja, de Competencia y Mixto	158
- Presupuesto Original y Presupuesto Defi- nitivo	167
 SEGUNDA PARTE: PROCESO PRESUPUESTARIO	 175
1- Contenido de esta Parte.....	177
2- Elaboración del Presupuesto	180
- Organos responsables de la Elaboración	180
- Contenido de esta Fase.....	184
- Previsión de los Ingresos	184
- Determinación de los gastos	190
- Procedimiento para elaborar el presupuesto	192
3- Aprobación del Presupuesto	198
- Organos responsables de la Aprobación.....	199
- Contenido de la Aprobación Legislativa.....	199
- Procedimiento	203
4- Ejecución del Presupuesto	207
- Operaciones de ejecución de Ingresos Públicos	209
- Operaciones de Ejecución del Gasto Público.....	219
- Fijación de Cuotas.....	220
- Compromiso del Gasto	222
- Liquidación del Gasto	225
- Ordenación de Pagos	229
- Pago Efectivo	232

	Pág.
5- Control del Presupuesto	237
- Forma de Control Presupuestario	238
- Control sobre Ingresos	239
- Control sobre Gastos	240
- Control sobre el Pago	240
- Control Preventivo	243
- Control a Posteriori	248
- Intervención Posterior de Carácter Administrativo	251
- Intervención Posterior de carácter Jurisdiccional	254
- Control Administrativo	266
- Control Jurisdiccional	271
- Control Parlamentario	273
TERCERA PARTE: ESTRUCTURA PRESUPUESTARIA	279
1- Contenido de esta Parte.....	281
2- Sumarios	283
3- Ingresos Totales	286
A- Ingresos Corrientes	289
1- Ingresos Tributarios(Ingresos Provenientes de Impuestos).....	289
- Impuestos sobre la Renta	293
- Impuestos sobre Patrimonio y Propiedades	294
- Impuestos sobre el Comercio Exterior	296
- Impuestos sobre el Consumo de Productos y servicios.....	297
- Impuestos sobre Actividades Productivas y Comerciales, Actos Jurídicos y Tran- sacciones.....	299
2- Ingresos no Tributarios	300
- Rentas de Activos	301

	Pág.
- Ingresos Provenientes de la Venta de Artículos estancados y otros productos, materiales y servicios	303
- Utilidades de Empresas Estatales	305
- Tasas, Derechos y otros cargos por Servicios...	306
3- Ingresos por Transferencias Corrientes.....	312
- Transferencias Corrientes del Sector Privado...	313
- Multas.....	314
- Comisos	315
- Contribuciones a los Sistemas de Seguridad Social	315
- Transferencias Corrientes de Organismos Estatales	318
- Transferencias Corrientes del Exterior	320
B- Ingresos de Capital	320
a) Aportes del Fondo de Funcionamiento	321
b) Ingresos de Capital propiamente dichos	322
1- Venta de activos y compensaciones por pérdidas o daños	322
2- Reembolso de Préstamos Concedidos	323
3- Préstamos Directos Obtenidos	324
4- Egresos	327
- Clasificación Institucional	329
- Clasificación Económica de los Gastos	336
- Clasificación Funcional del Gasto	342
- Clasificación Sectorial del Gasto	346
- Clasificación de los Gastos según su Objeto	350
- Clasificación por Programas y Actividades	354
- Combinaciones Principales de las distintas Clasificaciones	360
5- Disposiciones Generales del Presupuesto	364
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	365
BIBLIOGRAFIA	370

INTRODUCCION

El presente trabajo, además de su motivación específica, cual es, el deber de presentar una tesis para optar al título de Doctor en Jurisprudencia y Ciencias Sociales, pretende llenar el vacío - que existe en nuestro país de carencia de un texto - que desarrolle este punto, confrontando la doctrina con la Legislación respectiva.

Indudablemente en otras latitudes mucho se ha escrito sobre esta materia; sin embargo, como son estudios que han examinado el presupuesto dentro del contexto de realidades distintas, resulta que encajan a medias y muchas veces muy superficialmente - en nuestros países; de ahí que consideremos que este trabajo da respuesta a la necesidad de proporcionar a los alumnos de Finanzas Públicas y Derecho Financiero de un conjunto de conocimientos sistematizados sobre este interesante punto de los programas respectivos.

El origen y desarrollo de este trabajo, se fundamenta en la circunstancia de haber experimentado la ausencia de algo semejante. En efecto, durante tres ciclos que tuve responsabilidades directas con la Cátedra de Finanzas Públicas en nuestra - Escuela de Derecho, pude darme cuenta de su falta. - Por lo tanto, sin ofender la modestia particular del autor, debo declarar que será especial satisfacción que el trabajo merezca la atención de los estudian--

tes mencionados y de círculos más amplios como profesionales, empleados públicos, funcionarios, etc.

El trabajo se expone en tres partes precedidas de una Sección de Generalidades. En la primera parte, se trata de presentar la teoría que informa el presupuesto y a dilucidar la situación de dicha teoría en relación a la realidad salvadoreña.- El grado en que se logra tal cosa no corresponde determinarlo a nosotros. En la segunda parte, se plantea el problema del proceso presupuestario, el cual, demás está decir, es uno de los aspectos más importantes, dado que es donde se refleja la evolución -- del Estado en cuanto a las concepciones de la Hacienda Pública. En la parte tres, nos ocupamos de la estructura presupuestaria, o sea de la parte que se encarga de estudiar la forma de presentar las distintas clases de presupuestos. El trabajo culmina con un resumen de conclusiones y las recomendaciones del caso.

El autor, expresa su agradecimiento a todos los que le han ayudado a coronar su grado académico y especialmente a la Universidad de El Salvador, que lo nutrió del hábito y disposición para el estudio de las Ciencias Jurídicas y en los momentos en que más se requería, incluso de su apoyo económico y a su señora esposa Teresa Lourdes Luna de Rodríguez no solo por haber trabajado en la labor mecanográfica, sino por haber sabido soportar la difícil condición de estudiante durante largos años.

José Mauricio Rodríguez

1- GENERALIDADES.

a) Importancia del Presupuesto.

Entre las partes en que se divide la Ciencia de las Finanzas Públicas el análisis del Presu---puesto Fiscal es uno de los temas más importantes, en primer lugar porque responde a una necesidad de técnica administrativa indispensable a todo Administra--dor, pues implica las reglas administrativas que se deben utilizar para ordenar la actividad finan--ciera; en segundo lugar porque el presupuesto ya no es la simple expresión sistemática del cálculo antipicado de ingresos a percibir y gastos a reali--zar por parte del Estado, en un tiempo determinado, sino que se trata de un plan de gobierno: un plan de acción por el cual el Estado busca hacer efectivas -metas económicas y sociales, de acuerdo al Sistema Político imperante; y una tercera razón para esa enorme importancia que tiene el Presupuesto es, el hecho de ser un instrumento en el cual se refleja la marcha social, económica e incluso política de un país. Los -autores mejicanos Aniceto Rosa Figueroa y Roberto San tillán López a este respecto, precisamente, señalan -que "Los presupuestos como programas de acción permiti-ten apreciar los fines que el Estado se propone alcan--zar" - ya que el examen "de la manera como el Estado proyecta obtener sus recursos y la forma de utilizar-los, revela hasta que grado el poder público se propo-ne disminuir las desigualdades sociales, elevar el ni

vel de ocupación, coadyuvar al desarrollo económico, contrarrestar las presiones inflacionarias y, en fín, la atención de todos aquellos aspectos de la vida económica y social del país".*

Esta nueva dimensión del presupuesto fiscal que en la actualidad presenciamos, no es un hecho casual; se debe a la circunstancia, reconocida ya universalmente, de considerar al Presupuesto como el desarrollo y aplicación de un documento más amplio que orienta la actividad económica y financiera del Estado y al cual, en algunos países se le llama Plan Quinquenal o Decenal, depende del número de años para el que se proyecta; en otros, Presupuesto Nacional o Presupuesto Económico y concretamente entre nosotros, -- Plan de Desarrollo Económico y Social.

Esta visión sobre el Presupuesto está reconocida en nuestra legislación cuando el Art. 4 de la Ley Orgánica de Presupuesto Vigente indica que "El -- Presupuesto General y los Presupuestos Especiales reflejarán los objetivos de realización anual de los organismos gubernamentales guardando concordancia con aquellos establecidos en los planes de desarrollo económico que haya aprobado el gobierno".

b) Presupuesto Fiscal y Plan de Desarrollo Económico y Social.

El Plan Económico y Social podemos decir -- que es un conjunto de proposiciones, que esperan materializarse en un período determinado a nivel de gobier

* Aniceto Rosas Figueroa y Roberto Santillán López, Universidad Nacional Autónoma de México, México, 1962, Pág. 168.

no y del sector privado, con el objeto de lograr el desarrollo económico y social o mantener cierto nivel de vida y de crecimiento económico. De consiguiente, un Plan Económico y Social se caracteriza en primer lugar, por ser un documento de simple orientación, carente de contenido obligatorio, pero sobre el cual se confecciona el Presupuesto Fiscal y se deciden las políticas de inversión del sector privado; y, en segundo lugar, porque en él se consigna toda la actividad económica y financiera de un país, es decir, que en él no sólo se plasma la probable acción del sector público, sino además la deseable de parte del sector privado.

En la práctica, pues, las metas nacionales que se propone alcanzar el Estado, están en el Plan o Presupuesto Económico y las metas concretas que de él se van a realizar por parte del sector público, durante cada año, aparecen en el Presupuesto fiscal. Así lo ha reconocido también la doctrina al señalar que -- "es el documento de trabajo anual mediante el cual el gobierno da forma concreta a sus intenciones genéricas respecto al desarrollo de la economía, y a sus intenciones específicas sobre la parte que el propio gobierno desempeñará en dicho desarrollo " * y de ahí que - Giuliani Fonrouge muy atinadamente señale que "el presupuesto económico no reemplaza ni absorbe el presupuesto financiero" porque en suma constituye un elemento de información para su adecuada confección".**

* Ignacio Blanco Ramos, Principios de Hacienda Pública, León, España, 1971, Pág. 133.

**Fonrouge Giuliani, Carlos M, "Derecho Financiero", Ediciones de Palma, Buenos Aires, 1970 , Pág. 128

El autor antes citado, por otra parte indica, que la adopción de planes económicos "es un hecho reciente, posterior a la segunda Guerra Mundial, con excepción de Rusia y demás países socialistas, donde la planificación integral lo exigió desde tiempo --- atrás".

Sin embargo, en nuestro país la necesidad de un plan económico fue señalada por el año 1926 --- cuando una Comisión Colaboradora de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la Exposición de Motivos" del proyecto de la Primera Ley Orgánica de Presupuesto que se tuvo en el país, dijo "La base de un gobierno responsable es la fijación de un programa económico -- que tanto el Poder Ejecutivo como el Legislativo de un gobierno, convienen en que sea el plan que debe seguir durante un período dado. El Plan en cuestión debe ser adecuado y suficiente, previniendo las necesidades que puedan surgir". como puede observarse, ésta, incluso era una concepción mucho más avanzada sobre planes económicos pues al tener sanción Legislativa implicaría carácter obligatorio cuestión que hemos dicho no les caracteriza.

"Si El Salvador desea adoptar un buen sistema de presupuesto -continúa diciendo dicha Comisión- - su primer paso debe ser el de trazarse un plan que ofrezca una razonable seguridad de que el presupuesto - que ha de adoptarse se ha preparado con el debido conocimiento de los hechos y condiciones que habrán de encontrarse en el período fiscal venidero. Una simple - relación de presuntos ingresos y egresos no es un presupuesto nada más que de nombre, sino hay una base -

real para esperar que los ingresos calculados se materialicen y que los gastos autorizados sean para los objetos y dentro de los límites que la nación desea" *.

No obstante esta lejana referencia a los planes económicos, ellos no existieron en el país sino hasta en 1963 cuando al haber sido creado el Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica a finales de ese año presentó un primer Plan Bienal de Inversiones Públicas 1964-1965" el cual contenía - según dicho Consejo- más de cincuenta proyectos de inversión física y financiera destinados a la creación de obras básicas y necesarias, a impulsar la economía y contribuir a reducir las tasas de desempleo", y estimaba un desembolso de 180 millones y "mas de 57 millones en la forma de inversión como créditos al sector privado con el objeto de alentar la actividad agropecuaria, industrial y vivienda"**. Por lo tanto, esta es la primera forma de plan económico que se conoció en nuestro país.

Después de ese primer plan bienal de Inversiones Públicas presentado a fines de 1963, se elaboró el primer "Plan de Desarrollo Económico y Social 1965-1969", el cual cubría un período más largo y tenía alcances, objetivos y metas más amplios, dándose así cumplimiento por primera vez a la finalidad con la cual se creó dicho Consejo. En efecto,

* Mr. W.W. Renwick y Dr. L. Quiñónez. Proyectos de Ley por la Comisión Oficial del Ministerio de Hacienda, San Salvador, Imprenta Nacional, 1926, Pág. 32.

** Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica, Plan de la Nación para el Desarrollo Económico y Social 1965-1969, Dic. 1964, Pág. 11.

en el decreto de creación del Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica a través de los considerandos del Decreto Legislativo correspondiente * se manifestó: "I- Que para obtener los mejores resultados en las actividades de la Administración Pública destinadas al cumplimiento de los fines económicos y sociales del Estado, es necesario planificar y coordinar tales actividades; II- Que la actividad de la Administración Pública debe coordinarse con las actividades de la empresa privada con el fin de obtener el mayor desarrollo de las fuerzas económicas del país dentro de la función social que señala a la propiedad privada la constitución Política vigente, en su regimen de libre empresa; III- Que para realizar dicha planificación y coordinación es de urgente necesidad la creación de un organismo de alto nivel, encargado de esas labores. Por tanto, en uso de sus facultades constitucionales decreta: la siguiente Ley de Creación del Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica".

Como puede verse en esos considerandos está planteada la finalidad de la planificación económica en nuestro país. En efecto, de un lado simplemente se persigue coordinar las actividades del sector público con las del sector privado, pero de otro se trata de comprometer al Estado a convertir en realidad, en determinado plazo, ciertas metas propuestas. Así, pues, nació en El Salvador la Planificación Económica.

* D.L.No.59 del 24 de abril de 1962, publicado en el Diario Oficial No. 81, Tomo 195 del Martes 8 de mayo de 1962.

Hasta la fecha han existido tres planes de desarrollo Económico y Social. El primero es el de 1965-1969 el cual previó "una inversión de 1.819 millones, de la cual la participación del sector privado se estimaba en 1.163 millones de colones y la del sector público en 656 millones; el segundo plan es el de 1968-1972 el cual previó una inversión de 2.305 millones de la cual como participación del sector privado se consideraba 1.840 millones o sea un 80 % y del sector público 465.5 millones de colones en inversión física y 157.9 en inversión financiera o sea una inversión de 783.0 millones de colones*. Finalmente se encuentra el Plan de Desarrollo Económico - Social 1973-1977 el cual señala que en el quinquenio que está por terminar la inversión sería de 2.792.4 millones de colones de los cuales 875.6 millones de colones corresponderían al sector público sin incluir la inversión financiera y 1.916.8 millones de colones al sector privado**.

Sobre la efectividad de dichos planes no podemos hacer ningún comentario porque no hemos encontrado una evaluación de los mismos; sin embargo, a juzgar por su carácter de indicativo o ilustrativo y no obligatorio que tienen, es de suponer que no han tenido la efectividad deseada. Las causas de esta situación probablemente sean de un lado el hecho de que

* Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica, Plan de Desarrollo Económico y Social 1968-1972 Parte General, Pág. 98.

** Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica Plan de Desarrollo Económico y Social 1973-1977, Pág. 149.

la decisión de invertir corresponde a los propios empresarios y que la única fuerza que los obliga es la influencia que puedan ejercer las políticas de estímulo o desestímulo del sector público; y por otro la falta en nuestro país de una verdadera planificación.

En efecto la forma de planes de desarrollo para períodos de gobierno, o sea para períodos de 5-años que hasta la fecha, en nuestro país, se ha venido elaborando, nos parece que no constituye auténticos planes de desarrollo económico y social pues éstos deben detectar los grandes problemas de un país, para que conociendo hasta los mínimos detalles de ellos se puedan programar a largo, mediano y corto --plazo las soluciones correspondientes; desde luego, --indicando la parte por realizarse en lapsos más cortos que pueden ser períodos de gobiernos o ejercicios fiscales. A mi juicio el mayor plazo no debe exceder de 25 años.

Esto para un país subdesarrollado, como el nuestro, en donde dadas sus características específicas, se hace más patente la necesidad de elevar el --nivel de vida de la población e incrementar el consumo a través de una mejor distribución del ingreso y una justa redistribución de la riqueza, resulta de --una imperiosa necesidad. Ahora bien para garantizar su éxito es importante que el plan esté en consonancia con las aspiraciones de la mayoría de la pobla--ción de un país y que comprometa a todos a cooperar--real y efectivamente a lograr en el plazo fijado las metas propuestas.

En la actualidad el organo encargado de la **elaboración** de los planes de desarrollo económico y social en nuestro país ha sido elevado a la categoría de Ministerio según Decreto Legislativo No.447 - del ocho de enero de mil novecientos setenta y seis, publicado en el Diario Oficial No. 11 Tomo 250 del 19 de enero de 1976. Esto aunque es un avance desde el punto de vista organizativo parece ser no cambia la forma de la planificación pues según las funciones que se le señalan en el Decreto de creación le corresponde entre otras cosas: "planificar y orientar, en coordinación con los Ministerios correspondientes las actividades económicas y sociales de la nación, a nivel global, sectorial, urbano y regional . . ." Armonizar las acciones gubernamentales con las del sector privado bajo los principios, normas y decisiones de política del desarrollo económico y social . . ." - "Presentar los planes de desarrollo económico social al Consejo de Ministros para su aprobación. . ." - "Definir de acuerdo con el Ministerio de Hacienda la política presupuestaria conjuntamente con dicho Ministerio, los proyectos de ley de Presupuesto General y de Presupuestos Especiales, a fin de que se acomoden a los planes generales del desarrollo económico y presentarlos a la aprobación del Presidente de la República". - "Preparar con base en la política presupuestaria definida, el programa de inversiones públicas a fin de presentarlo al Ministerio de Hacienda para que sea incluido en el Presupuesto General de la Nación y evaluar la ejecución del mismo".

Como podrá observar de la transcripción de las anteriores funciones, con la creación de ese organismo a nivel ministerial se trata de mejorar el sistema de planificación, hacerlo más operativo y funcional pero de ningún modo cambiarle su orientación y finalidades.

c) Presupuesto Fiscal y Presupuesto Financiero Privado.

En la actualidad, es posible distinguir el Presupuesto fiscal de los Presupuestos Financieros - en el campo privado por lo menos con base en dos elementos característicos. Ellos son de una parte el factor soberano de que están impregnados los primeros y de otra su naturaleza. En efecto, mientras los Presupuestos Financieros Privados son actos de simple previsión de ingresos y gastos en los cuales no hay ningún factor vinculante; en los Presupuestos Financieros Públicos encontramos, por lo menos en tres sentidos, un claro contenido imperativo, es decir, de manifestación soberana. En efecto, de una parte, la autorización a la Administración Pública de realizar cierto gasto público y de otra, las obligaciones a la misma de limitarse a gastar las cantidades consignadas en el presupuesto y no más de eso y la de respetar el destino que ha de darse a los créditos aprobados en el mismo. Esto se desprende del Art. 43 y 53 de la Ley Orgánica de Presupuesto, los cuales en lo pertinente dicen: "Art.43.- La Dirección General del Presupuesto deberá hacer observaciones sobre la inversión de fondos públicos en bienes o servicios que a su --

juicio no se ajusten a los fines establecidos en el Programa Presupuestario a que corresponden o cuando no esté de acuerdo con la cuantía, naturaleza o condiciones del gasto o compromiso en relación a dichos fines". "Art.53.-La gestión financiera se entenderá limitada por el monto de cada asignación o cuota. Para ese efecto, la Dirección de Contabilidad Central del Ministerio de Hacienda llevará un sistema integral de cuentas a fin de suministrar información tanto sobre los compromisos, como sobre los gastos aplicados a cada uno de los programas o subprogramas".

En cuanto a la naturaleza del Presupuesto Financiero Público y el Privado, lo que ocurre es que mientras estos últimos únicamente constituyen Instrumentos económico administrativos; los públicos además son Instrumentos de carácter Jurídico y Político, como vemos más adelante.

Además de estas dos formas de diferenciar estas dos clases de Presupuestos los autores también los diferencian señalando que el Presupuesto Fiscal "orienta y coordina medios públicos a fines también públicos" lo cual, se dice, no es igual en los Presupuestos privados ya que aquí, se orientan y coordinan medios privados para fines también privados.

d) Breve Referencia Histórica sobre el Presupuesto Fiscal, especialmente en El Salvador.

En términos generales puede afirmarse que el origen histórico del Presupuesto Fiscal se remonta a la edad media, o sea a la época en que surgieron-

los Estados Nacionales o Monarquías Absolutas Europeas y además que su desarrollo es paralelo a los regímenes de gobierno constitucionales. Afirmamos esto porque efectivamente es cuando ocurre el fenómeno de la centralización del poder disperso en infinidad de señoríos feudales y consecuentemente se produce la concentración de todas las funciones del Estado en una sola persona: el rey o el príncipe; cuando surgen los ejércitos permanentes y los sistemas de organización administrativa estatal, que debió recurrirse a lo que hoy llamamos presupuesto, pues de entonces vienen, según los autores de Finanzas Públicas, los principios sobre los cuales se sustenta por mucho tiempo el Presupuesto.

Antes de esto, en cambio, como el patrimonio del príncipe o del rey se confundía con el correspondiente al Estado y como ocurría además que los gastos que originaba el servicio militar eran absorbidos por cada ciudadano que lo prestaba y la Administración de Justicia estaba a cargo del señor feudal; resultaba que no había necesidad de Presupuesto alguno, de ahí que digamos que al nacimiento de las monarquías absolutas, ellos se hicieron necesarios.

Prueba de lo anteriormente dicho es que en esa época los ministros comenzaron a proponer a la autoridad real, de manera irregular, ciertos programas financieros en que consignaban el estado de las finanzas del Soberano con el objeto de ilustrarlo sobre sus ingresos y gastos. Estos programas no eran propiamente un presupuesto pues ni se presenta--

ban regularmente ni tenían por objeto que se cumplieran ni limitaban las prerrogativas soberanas en la materia; eran, como bien dice Matus Benavente, "Instrumentos de Contabilidad para uso privado y exclusivo del Monarca quien se resistía a cualquier intento de darle publicidad o a que el pueblo tomara alguna ingerencia en él".* Sin embargo, puede señalarse a estos documentos como el antecedente remoto de los presupuestos.

Ahora bien, esta primera configuración -- del presupuesto cambió totalmente en Inglaterra hacia el año 1215 cuando los nobles Ingleses hicieron firmar y promulgar al Rey Juan Sin tierra la llamada Carta Magna, pues en dicho documento, que es una Constitución Política de las llamadas otorgadas por haber sido concedida por vía de gracia por parte del rey a los señores; se les concedía ciertos derechos y ciertas garantías especialmente financieras al reconocerse el principio de intervención del pueblo en la fijación de cualquier gravamen en su contra. En efecto, dicha Carta Magna, en su artículo duodécimo estipulan: "No se impondrá en el reino ayuda o escudo alguno a menos que lo haga el Consejo común del propio reino, excepto para redimir la persona del soberano, invertir a su primogénito como caballero y desposar una vez a su hija mayor; en cuyo caso, la ayuda otorgada para este propósito, será de un monto razonable".**

* Matus Benavente, Manuel, "Finanzas Públicas. Ed. Jurídica de Chile, Santiago, 1956, Pág. 216.

** Citado por Burhead, Jesse, "El sistema Presupuestario Gubernamental", México, Centro Regional de Ayuda Técnica, 1956, Pág. 3.

Como puede verse el interés de los nobles ingleses en esa época era controlar al soberano no tanto en las erogaciones sino en cuanto a los impuestos que imponía sobre ellos; por lo tanto, así es como nace por primera vez regulación sobre un aspecto de lo que hoy conocemos como presupuesto: los ingresos. Pero además, esa Carta tiene importancia porque prevé, también por primera vez, la intervención del pueblo en los asuntos del Estado. Fue precisamente, mediante ese instrumento, que, los señores lograron imponer el principio de carácter constitucional, de que toda contribución debe ser consentida por los representantes de los que tienen que pagarlas.

Sin embargo, una vez en vigencia esta norma, fue muchas veces infringida, principalmente por los reyes Stuart (Estuardos) Jacobo I y Carlos I, y en vista de ello los ciudadanos se resistían al pago de los impuestos establecidos, los cuales juzgaban ilegales; fue precisamente por esta pugna que durante sus gobiernos absolutistas ocurrieron dos revoluciones: la primera que culminó en 1649 con la decapitación del rey Carlos I y la segunda de 1688 que llevó al trono inglés a Guillermo de Orange llamado por el Parlamento, lo cual es muy importante porque, se dice que, el nuevo rey debió prometer, antes de su ascensión al trono, de manera solemne, respetar los derechos del Parlamento en materia de impuestos, pues un año después se publicada un pacto entre el rey (Guillermo de Orange) y el pueblo, representado por el Parlamento, el cual es conocido como " Bill -

of Rights" (Cédula de Derechos), en el que aparece una clausula señalando que "De hoy en adelante nadie estará obligado a conceder regalo, préstamo, benevolencia o impuesto alguno sin la común aprobación que conste en un Acta de Parlamento"; para asegurar el cumplimiento de esto, el Parlamento, en el Bill of Rights, se reservó el derecho de autorizar todo gasto efectuado por la corona*, lo cual es el fundamento del presupuesto, pues ello implica, dicho en otros términos, el derecho del Parlamento de votar los gastos y los ingresos de la Administración Pública; de ahí que el Maestro Juan Ernesto Vásquez señale que "este año de 1688 es memorable en la historia de las Finanzas Públicas". **

Sin embargo, esta intervención del Parlamento sobre el gasto se reduce a controlarlo, la especificación de los detalles del gasto se fue dando -- con posterioridad de manera gradual. Así en el año de 1787, mediante el Acta de Fondos Consolidados, se estableció un sólo fondo general para la percepción y el registro de las rentas públicas y de los gastos totales, lo cual constituyó --según Burckhead-- "la base para la elaboración de un completo estado financiero de las Actividades Gubernamentales"; por otra parte en el año de 1802 estos estados financieros se comenzaron a publicar anualmente y en 1822 el Cansiller de la Tesorería comenzó a presentarlos al Parlamento como guía o base para que éste tomara las medidas futuras, por lo que es desde entonces que podemos decir que el Parlamento estableció un sistema de control sobre los fondos públicos y se atribuyó la función

* Burhead, Jesse, Ob. Cit. Pág. 4

**Vásquez, Juan Ernesto, "Ciencia de la Hacienda Pública". San Salvador, Edición del Banco Hipotecario de El Salvador, 1946. Pág. 20

de votar anualmente los gastos y los ingresos. Por lo tanto, de lo dicho anteriormente se puede inferir, que en su origen la elaboración del presupuesto así como su aprobación corrió a cargo del Poder Legislativo. Ello se corrobora cuando nos damos cuenta - que posteriormente mediante la Orden Permanente 66- de la Cámara de los Comunes se estipuló que el ejecutivo asume toda la responsabilidad de la situación - en que se encuentran las finanzas gubernamentales y que el Parlamento tiene la autoridad simplemente para aprobar, reducir o rechazar el gasto propuesto. - Es a partir de esta orden pues, desde cuando al ejecutivo corresponde exclusivamente la iniciativa en - lo que se refiere a proposiciones presupuestarias.

Este desarrollo histórico del Presupuesto con diferentes matices también se produjo en otros países, especialmente en Francia, prueba de ello es que el profundo descontento por el abuso financiero de la Monarquía se afirma que fue una de -- las causas de la Revolución Francesa* y que Maurice-Duverger refiriéndose precisamente a Francia señala que "Las Asambleas, habiendo conseguido ya hacer admitir que ningún impuesto podía ser establecido sin su consentimiento, lograron después controlar el empleo de los fondos que habían votado, es decir, los gastos públicos; finalmente se admite que la percepción de los impuestos sea autorizada solo para un año y que gastos e ingresos deban ser votados anualmente. De esta forma quedó establecida la costumbre de agrupar

* Charles Gomel. "Las Causas Financieras de la Revolución Francesa", París, Librería Guillaumin, 1892, citado por Matus Benavente, Manuel, Ob. Cit. Pág. 217.

en un documento el conjunto de los ingresos y gastos público previstos para el año siguiente y de someterlo a la autorización del Parlamento que de esta forma detectaba el control financiero".*

Ahora bien, la Revolución Francesa entre sus efectos nos dejó la famosa declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789 en la que se establece que "la soberanía reside en la nación" y - que ésta " tiene el derecho de constatar la necesidad de las contribuciones públicas, de consentirlas libremente y fiscalizar su empleo" . De consiguiente, como podrá observarse, a esta altura en Francia todavía no estaba perfeccionado un sistema presupuestario; es con la Revolución Francesa que se reconoció el Principio constitucional ya en vigencia en Inglaterra de -- que es Derecho del Parlamento votar los gastos y los ingresos de la Administración Pública y según Stein, como consecuencia de las guerras y conquistas Napoleónicas al aumentar los gastos públicos, que se hizo indispensable calcular y autorizar de año en año las entradas y las salidas en el tesoro".**

En lo que respecta a El Salvador en primer lugar debemos señalar que habiendo nacido a la vida independiente incerto dentro de la llamada República Federal de Centroamerica es de suponer que adoptaría el mismo sistema consignado para ésta por la Constitución Federal de 1824; sin embargo en cierto modo ello no ocurrió así como podremos observar de lo siguiente.

*Duverger, Maurice, Hacienda Pública, Barcelona, Casa Editorial, 1968, Pág. 176.

**Enciclopedia Universal Ilustrada, Europeo-Americana, Madrid, Espasa Calpe, S.A. 1922, Pág. 302, Tomo XLVII.

Conforme a la Constitución Federal correspondía al Congreso Art. 69 No. "6^o Fijar los gastos de la Administración General; 7^o Decretar y designar rentas generales para cubrirlos; y no siendo bastantes, señalar el cupo correspondiente a cada Estado según su población y riqueza; 8^o Arreglar la Administración de las rentas generales; velar sobre su inversión y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo; 9^o Decretar en caso extraordinario pedidos, préstamos o impuestos extraordinarios".*

A juzgar por estas disposiciones la República Federal de Centroamerica no conoció un sistema presupuestario, lo cual es lógico si pensamos que recién hacia 1822 se había implantado en Inglaterra.

Decimos que no se conoció en esa Constitución el Presupuesto porque al Congreso se le reservaba la atribución de fijar los gastos de la Administración General; lo cual es de suponer se hacía al crear los servicios públicos a prestar, pues luego en el No. 7 se indica como otra de sus atribuciones Decretar y Designar rentas generales para cubrirlos. Por otra parte precisamente del contenido de ese No. 7 se deduce que decretar y designar rentas generales para cubrir los gastos significa que dichas rentas nacían afectadas aun gasto específico.

* Tomado de la obra "Las Constituciones de la República Federal de Centroamerica", por Ricardo Gallardo, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958, Pág. 4 y sigts.

El Salvador, si bien es cierto tampoco -
diseñó desde el principio un verdadero sistema pre-
supuestario por lo menos tuvo visos de acercarse más
a ello. En efecto, en la Constitución Política de -
1824 el Art. 29 señalaba que son atribuciones pro-
pias del Congreso . . . N^o 9 Decretar las contribu-
ciones o impuestos para los gastos necesarios y el -
cupo del Estado con vista del presupuesto que indis-
pensablemente debe haber y publicarse No. 10 aumen-
tar o disminuir las contribuciones e impuestos según
las exigencias del Estado y de la República . . . --
No. 16 Detallar los sueldos de los funcionarios pú-
blicos, aumentarlos o disminuirlos según las circuns-
tancias". *

Como podrá observarse, la concepción plas-
mada en esas disposiciones es un poco diferente; por
un lado al Congreso se le reserva la atribución de -
decretar las contribuciones "para los gastos necesar-
ios. . . Con vista del presupuesto que indispensa-
blemente debe haber y publicarse"; o sea que aquí --
los ingresos no se fijan para cada gasto sino para -
todos los gastos que consigna el presupuesto y por -
otro, lo más importante, que dicho presupuesto de --
gastos a que se hace alusión también le corresponde
aprobarlo al Legislativo pues no es otra cosa que lo
referente a los sueldos de los funcionarios públicos
a que se refiere el numeral 16 transcrito. Hasta aquí
pues, pareciera que en nuestro país desde un princi-
pio se tuvo un sistema presupuestario; sin embargo,-

* Tomado de la obra, Las Constituciones de El Salvador,
por Ricardo Gallardo, Marid, Ediciones de Cultura His-
pánica, 1961, Pág. 303.

ello no es así, porque de acuerdo a esa regulación constitucional el Legislativo tenía amplias libertades para aumentar o disminuir los gastos en el momento que quisiera como asimismo para aumentar o disminuir las contribuciones e impuestos según aquellas exigencias. Aparte de eso debe observarse que el Presupuesto de que se habla únicamente es de gastos que no hay facultad para que su elaboración sea exclusividad del Poder Ejecutivo y que en ninguna parte hay regulación sobre su duración.

Algunas de estas deficiencias parece que se trataron de corregir en la siguiente Constitución Política o sea la Constitución de 1841. En efecto, en esta ley fundamental encontramos que según el "Art.19 Corresponde al Poder Legislativo . . . Art. 22 Levantar contribuciones o impuestos a todos los habitantes y sobre toda clase de bienes y rentas con la debida proporción; pedir préstamos y facilitarlos a los otros Estados; fijar y decretar anualmente los gastos y la Administración de todos los ramos de hacienda pública, arreglando su manejo e inversión; tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo y calificar y reconocer la deuda común designando fondos para su amortización"- Luego en el Art. 45 No. 7 se indica que "El Poder Ejecutivo tiene por principal deber... presentar por medio de los secretarios del despacho a cada una de las Cámaras dentro de cinco días de abiertas sus sesiones en cada año en un detalle circunstanciado del estado de todos los ramos de la Administración Pública con los proyectos que juzgue o-

oportuno para su conservación, reforma o mejoras, y - una cuenta exacta del año económico vencido con el - presupuesto de los gastos del venidero y medios para cubrirlos y si dentro del término expresado no presentarse esta cuenta y presupuesto, quedará por el - mismo hecho suspenso de sus funciones hasta que lo - verifique lo mismo que su ministro de Hacienda, entrando a subrogar al primero por sorteo que verificarán las Cámaras, el suplente que se establece en - el Art. 43 "- Luego después en el título 13 referente al Tesoro Público el Art. 61 señalaba que "ninguna suma podrá extraerse, pagarse o abonarse del Tesoro Público a no ser en virtud de designación previa de la ley. Una cuenta regular de los ingresos y gastos del Tesoro Público se publicará anualmente al -- principio de las sesiones de la Legislatura, y el Gobierno dictará a la tesorería la manera de publicar periódicamente un estado de ingresos y egresos de todas las rentas".*

Como se podrá haber observado con esa -- Constitución de 1841 se siguió elaborando únicamente un presupuesto de gastos pero tuvo la novedad de corresponder su elaboración al Poder Ejecutivo y haber establecido la obligación de presentarlo anualmente. Para que se tenga una idea de la forma del - Presupuesto con base en esas normas en el Anexo No.1 agregamos el Presupuesto correspondiente al año -

* Tomado de la "Recopilación de Leyes del Salvador en Centro América" por el señor, Presbítero, Doctor y Licenciado Don Isidro Menéndez, Guatemala, Imprenta de L. Sna, Plazuela del Sagrario, 1855.

de 1857 el cual fue elaborado con base en tales disposiciones.

Esta forma de regular el problema financiero del Estado se mantuvo durante treinta años -- pues la Constitución de 1864 en lo medular repitió lo que decía la de 1841; sin embargo, la Constitución de 1871 introdujo ciertas variantes a ese regimen presupuestario, pues el Art. 36 señalaba que correspondía al Poder Legislativo "5º Establecer impuestos y contribuciones sobre toda clase de bienes y rentas con la debida proporción; y decretar empréstitos forzosos en caso de invasión o guerra legalmente declarada, con tal que no basten las rentas públicas ordinarias, o no se pudieren conseguir empréstitos voluntarios . . . Fijar y decretar anualmente los presupuestos de los gastos de la administración pública, arreglando el manejo e inversión de las rentas de modo que sean atendidas de preferencia la instrucción pública y la pronta administración de Justicia; y consignan una renta suficiente para pagar el presupuesto especial de los poderes legislativo y judicial, la cual será recaudada y manejada por un tesorero peculiar nombrado por el primero de los poderes referidos". Luego el Art. 47 señalaba que correspondía al Poder Ejecutivo "Presentar por conducto de sus ministros al cuerpo Legislativo en Asamblea General, en cada reunión ordinaria dentro de ocho días de abiertas las sesiones un detalle circunstanciado y cuenta documentada de todos los actos de la administración pública en el año transcurrido y el presupuesto de gastos del año venidero con

los medios para llenarlo".

Como puede apreciarse esta Constitución es importante en el desarrollo del sistema presupuestario salvadoreño en primer lugar porque en ella se atribuye al Poder Legislativo fijar y decretar anualmente los presupuestos; al referirse a presupuestos no solo hacía alusión al presupuesto de gastos de la Administración y al especial de los Poderes Legislativos y Judicial sino además a uno nuevo: el presupuesto de ingresos ya que al indicarse las atribuciones del Poder Ejecutivo se señaló que le correspondía presentar el presupuesto de gastos del año venidero con los medios para llenarlo. Esta última frase "con los medios para llenarlos" aludía al presupuesto de ingresos. Por eso a partir de entonces la estructura de la ley presupuestaria constaba de dos partes como puede comprobarse al analizar el Anexo II que corresponde a un Presupuesto elaborado con base en esta regulaciones.

Además, la Constitución de 1871 es importante en cuanto por primera vez incorporó en su texto constitucional las ideas liberales al indicar que la inversión de las rentas públicas se debía arreglar de modo que fueren atendidas de preferencia la instrucción pública y la pronta administración de Justicia.

Esta regulación sobre el Presupuesto, de 1871 con pequeñas variantes se mantuvo en las Constituciones de 1872 , 1880 y 1883. Luego vino la Constitución de 1886 a la cual históricamente podemos asig

narle el crédito de haber consignado claramente un sistema presupuestario en El Salvador.

En efecto, esta Constitución de 1886 señalaba (Art.67) que correspondía a la Asamblea Nacional "14 - Decretar anualmente el presupuesto de gastos de la Administración pública, debiendo arreglar la inversión de las rentas de modo que sean atendidas de preferencia la instrucción pública, la Administración de Justicia y la Policía". Luego el Art. 90 No. 4 indicaba como deberes del Poder Ejecutivo "Presentar por conducto de sus ministros al Cuerpo Legislativo, dentro de los ocho días subsiguientes a la apertura de las sesiones ordinarias, relación circunstanciada y cuenta documentada de la Administración pública en el año transcurrido y el presupuesto del año venidero indicando los medios de llenarlos". Posteriormente en el título XI referente al Tesoro Nacional el Art. 130 indicaba que "ninguna suma podrá extraerse del tesoro, pagarse o abonarse sino en virtud de designación previa de la ley. La ley determinará las entradas y los gastos de la nación. De cualquier cantidad exigida o invertida contra el tenor expreso de ella será responsable el que ordene la eexcención o el gasto indebido; también lo será el ejecutor si no prueba su inculpabilidad".

Como podrá observarse en esta Constitución se solidifica las concepciones financieras de orientación liberal. En efecto, por un lado se concreta la idea del Estado que no interfiera con las actividades de los particulares; la inversión de sus

ingresos se hará de preferencia en "la institución pública, la administración de justicia y la policía"; por otro, al señalar que la ley determinará las entradas y los gastos de la nación y que de cualquier cantidad exigida o invertida contra el tenor expreso de ella será responsable el que ordene la exención; está plasmado el principio de anualidad de los ingresos y determinado que el presupuesto es un acto condición.

Así se mantiene la regulación presupuestaria hasta 1939. En este año se elebaron a categoría de ley constitucional muchas disposiciones de la Ley Orgánica de Presupuesto de 1930 y 1938, muchas de las cuales todavía están vigentes y que cambiaron nuevamente la orientación del presupuesto.

Esta Constitución Política de 1939 disponía en el Art. 77 No. 21 que correspondía a la Asamblea Nacional "Decretar anualmente el presupuesto de entradas y gastos de la Administración pública"; dejando así claramente establecido que el presupuesto aun cuando tenga dos partes: ingresos y gastos, es uno. Este Artículo también indicaba que la inversión de las rentas se haría "de modo que fueran atendidas de preferencia, la salubridad, la educación, la Administración de Justicia y la policía"; luego en el Art. 105 como deberes del Poder ejecutivo se indicaba "5º Elaborar anualmente el presupuesto de ingresos y egresos para el año venidero; que someterá a la Asamblea Nacional para su aprobación, por lo menos un mes antes de que termine su segundo período de sesiones ordinarias. Posteriormente en el título XII so-

bre Hacienda Pública Nacional el Art. 151 y siguientes disponía: que todos los ingresos del Estado constituirían un solo fondo, que estaría afecto de manera general a las necesidades y obligaciones del mismo Estado; que solo se podría afectar recursos con fines especiales para el servicio de la deuda pública; para compra y parcelación de tierra y construcciones - de casas baratas con fines de mejoramiento social y para las instituciones de beneficencia o de instrucción pública y empresas oficiales a que la ley concede autonomía"; que el Presupuesto general contendría todas las entradas y gastos de la nación para cada año; que las empresas que gozaren de autonomía podrán regirse por presupuestos especiales aprobados por el Poder Legislativo; que en la ley de presupuesto se autorizaría el monto de la deuda flotante en que el gobierno puede incurrir durante el año de que se trate, para remediar deficiencias temporales de ingresos; que una ley especial reglamentaria todo lo concerniente a la preparación, votación, ejecución y liquidación de los presupuestos; que la dirección de las finanzas generales de la República la tendría el Poder Ejecutivo por medio del ramo respectivo; quien estaría especialmente obligado a conservar el equilibrio del presupuesto; que para la Administración de los fondos públicos habría una tesorería general recaudadora y pagadora y que ninguna suma debería pagarse o abonarse por el tesoro sino es dentro de las limitaciones de un crédito presupuestado y en la forma prescrita por la ley. Algo muy importante de esta Constitución es la separación entre ley de salarios

y ley de presupuesto que introdujo al decir "las subvenciones y remuneraciones que afecten a los fondos públicos serían objeto de una ley especial; la regla según la cual "el Poder Legislativo puede disminuir o rechazar los créditos solicitados pero nunca amentarlos y el establecimiento de que "la fiscalización técnico legal de la gestión de la Hacienda Pública - en general y de la ejecución del presupuesto en particular, estará a cargo de un organismo independiente del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de - Cuentas de la República".

Esta Constitución de 1939 tuvo una duración relativamente pequeña pues luego en 1944 y 1945 se promulgaron otras que prácticamente volvieron a las regulaciones de la Constitución de 1886. Sin embargo este volver al pasado fue también por poco tiempo ya que en 1950 se promulgó la Constitución que señaló - los principios presupuestarios constitucionales que hasta hoy nos rigen. En efecto, la Constitución de - 1962, en vigencia casi repite textualmente la de 1950. Para comprobar tal acerto a continuación copiamos textualmente lo que disponía ésta, subrayando los aspectos que cambian en aquella.

"Art. 77. . . No. 5. Corresponde al Poder Ejecutivo, elaborar el presupuesto de ingresos y egresos que -- presentará a la Asamblea por lo menos dos meses an--tes de que se inicie el nuevo ejercicio fiscal". Art. 46. . . No. 18 Corresponde a la Asamblea Legislativa. . . decretar el presupuesto de ingresos y egre--sos de la Administración Pública, debiendo arreglar-

la inversión de las rentas de modo que sean atendidas de preferencia la cultura, la salud pública y asistencia social la Administración de Justicia y la Policía". "Art.120. Todos los ingresos de la Hacienda pública - forman un solo fondo que estará afectado de manera general a las necesidades y obligaciones del Estado; la ley podrá sin embargo afectar determinados ingresos - al servicio de la deuda pública". "Art.122- El presupuesto General del Estado contendrá para cada ejercicio fiscal la estimación de todos los ingresos que se espera percibir de conformidad con las leyes vigentes a la fecha en que sea votado, así como la autorización de todas las erogaciones que se juzgue convenientes para realizar los fines del Estado. El Poder Legislativo podrá disminuir o rechazar los créditos solicitados, pero nunca aumentarlos. En el Presupuesto se autorizará la deuda flotante en que el gobierno podrá incurrir, durante cada año, para remediar deficiencias temporales de ingresos. Los institutos y empresas estatales de carácter autónomo y los establecimientos que se costeen por el erario o que tengan subvención de éste, excepto las instituciones de crédito se registrarán por presupuestos especiales y leyes de salarios especiales aprobadas por el Poder Legislativo y anexos al Presupuesto General. Una Ley especial establecerá lo concerniente a la preparación, votación y ejecución de los presupuestos y al procedimiento -- que deba seguirse cuando al cierre de un ejercicio -- fiscal no esté aun en vigor el presupuesto del nuevo ejercicio". Por su parte el Art. 123 decía "El Poder Ejecutivo en el ramo correspondiente tendrá la direc-

ción de las finanzas públicas y estará especialmente obligado a conservar el equilibrio del presupuesto -- hasta donde sea compatible con el cumplimiento de -- los fines del Estado". El Art. 124 "Para la percepción custodia y erogación de los fondos públicos, habrá un servicio de Tesorería. Cuando se disponga de bienes públicos en contravención a las disposiciones legales, será responsable el funcionario que autorice u ordene la operación y también lo será el ejecutor si no prueba su inculpabilidad. El Art. 125 -- "Ninguna suma podrá comprometerse o abonarse con cargo a los fondos públicos, si no es dentro de las limitaciones de un crédito presupuesto. Todo compromiso, abono o pago deberá efectuarse según lo disponga la ley. Solo podrán comprometerse fondos de ejercicios futuros con autorización Legislativa para obras de interés público o administrativo o para la consolidación o conversión de la deuda pública, pudiendo para tales fines votarse un presupuesto extraordinario. Habrá una ley especial sobre las subvenciones y jubilaciones que afecten los fondos públicos". El Art. 126 " Cuando la Asamblea Legislativa no estuviere reunida, la comisión permanente puede autorizar al Poder Ejecutivo para que éste erogue sumas que no hayan sido incluidas en los presupuestos, a fin de satisfacer necesidades provenientes de guerra, de calamidad o de gran perturbación del orden público. Al reunirse la Asamblea deberá solicitársele la aprobación de los créditos correspondientes. El Poder Ejecutivo, con las formalidades legales, podrá efectuar transferencias entre partidas de --

un mismo ramo el organismo administrativo, excepto - las que en el presupuesto se declaran intransferi-bles". El Art. 127. Cuando el Estado tenga que cele- brar contratos para realizar obras o adquirir bienes muebles en que hayan de comprometerse bienes o fon- dos públicos, deberá someterse dichas obras o sumi- nistros a licitación pública, excepto en los casos - determinados por la ley. No se celebrarán contratos en que la decisión, en caso de controversia, corres-ponda a un tribunal extranjero". Finalmente el Art. 128 señalaba "La fiscalización de la Hacienda Pública en general y de la ejecución del presupuesto en par- ticular, estará a cargo de un organismo independien- te del Poder Ejecutivo, que se denominará Corte de - Cuentas de la República. Tendrá las siguientes atri-buciones: 1a. Vigilar la recaudación, la custodia, el compromiso y la erogación de los fondos públicos; así como la liquidación de impuestos y demás contribucio-nes cuando la ley lo determine; 2a. Autorizar toda salida de fondos del Tesoro Público de conformidad - con el presupuesto; intervenir preventivamente en to-do acto que de manera directa o indirecta afecte al Tesoro Público o al patrimonio del Estado, y refren- dar los actos y contratos relativos a la Hacienda Pú-blica; 3a. Vigilar, inspeccionar y glosar las cuen- tas de los funcionarios que manejen fondos o bienes públicos, y sentenciar los juicios a que den lugar - dichas cuentas; 4a. Fiscalizar la gestión económica de las instituciones y empresas estatales de caracter autónomo y de las entidades o establecimientos que se costeen con fondos del erario. Esta fiscalización se

hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate, de acuerdo con lo que al respecto determine la ley;"5a. Examinar la cuenta - que sobre la gestión de la Hacienda Pública rinda el Poder Ejecutivo a la Asamblea, e informar a ésta del resultado de su examen"; 6a. Decretar los reglamentos necesarios para el cumplimiento de sus atribuciones; 7a. Ejercer las demás funciones que las leyes - le señalen".

De conformidad al texto transcrito, la -- Constitución de 1950 plasmó preceptos que ya habían adquirido rango constitucional en la Cn. de 1939 o que ya estaban en vigor en la legislación secundaria según veremos posteriormente. Sin embargo introdujo también, nuevas cuestiones y modificó otras. Así -- por ejemplo en los Documentos Históricos se indica - "en cuanto a la deuda flotante, no se señala plazo o bligatorio para su extinción" por considerar" muy -- restrictivo" que se regule que sea"pagada en el mismo año" pues en la práctica el resultado era que el 31 de diciembre el gobierno cubría su deuda flotante con el Banco Central de Reserva y el 1o. de enero -- contraía otra por igual cantidad ; en cuanto a la"po sibilidad de que al final del ejercicio fiscal, no - esté listo el nuevo presupuesto", se deja "a la ley secundaria para que resuelva el caso de acuerdo con lo que a la técnica hacendaria aconseje"; en cuanto a la dirección de las finanzas públicas, que conforme a la ley orgánica de Presupuesto de 1945 se otorgaba a una "Dirección General del Presupuesto adscrita directamente a la Presidencia de la República" co

mo veremos posteriormente se descartó esta posibilidad y se plasmó que correspondía al "Poder Ejecutivo en el ramo correspondiente... la dirección de las Finanzas Públicas". En cuanto al equilibrio del Presupuesto, a diferencia de las constituciones anteriores, que únicamente señalaban que el Poder Ejecutivo estaba "especialmente obligado "a conservarlo; ésta constitución de 1950, y en seguida la de 1962, señaló que tal equilibrio debería mantenerse hasta donde esto sea compatible con el cumplimiento de los fines del Estado".(Art.123); en cuanto a transferencias de fondos se refiere; conforme al inc. 2o. del Art. 126, se plasmó la idea que el ejecutivo pueda directamente acordarlas si ellas son entre partidas de un mismo ramo u organismo administrativo; en cuanto a los suministros, como una forma de defensa de los intereses-públicos se asienta la regla general de la licitación y únicamente se admite como excepción los casos que establezcan las leyes secundarias y que no son otros conforme los Documentos Históricos que aquellos "muy urgentes o los de pequeña cuantía". Finalmente en cuanto a la Fiscalización de las instituciones y empresas estatales de caracter autónomo y de las entidades o establecimientos que se costeen con fondos del erario; se indica, en el No. 4 del Art. 128 que dicha "fiscalización se hará de manera adecuada a la naturaleza y fines del organismo de que se trate", con lo cual, según los Documentos Históricos, por ejemplo, en el caso de las "empresas crediticias, sería valedero el sistema de simple auditoría".*

* Asamblea Constituyente 1950-1951. Documentos Históricos, Imprenta Nacional, San Salvador, El Salvador, 1959.Pas.148 a 152.

En lo que se refiere a la Evolución de la legislación secundaria sobre el presupuesto fiscal- podemos decir que no ha sido paralela a la evolución constitucional; ya que cuanta vez se ha modificado, - a partir de 1938, prácticamente ha sido rebasando la legislación constitucional.

En efecto, en nuestro país puede afirmarse que han existido, hasta la fecha, cinco leyes orgánicas de Presupuestos. La primera de ellas, tuvo su origen en el proyecto presentado en 1926 por una Comisión Colaboradora de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, creada por el Poder Ejecutivo el 25 de noviembre de 1925 e integrada "por los señores don Williams W. Renwick y Doctor don Lucio Quiñónez".

El Poder Ejecutivo considerando: "que el sistema de presupuesto de rentas y gastos nacionales", no estaban "en completa concordancia con los principios científicos" y que no respondía "a las necesidades y aspiraciones sociales ni a las exigencias de una Administración económica eficiente" emitió el Decreto creando esa Comisión con el encargo específico de elaborar, entre otros proyectos de leyes el de -- "a) Ley de Presupuesto General del Estado que, conformada a los últimos progresos de la técnica financiera y administrativa, determine las modalidades y condiciones que deban servir de base para la elaboración del Presupuesto armonizándolas con nuestro medio social, económico y fiscal, en proyección para el porvenir".

Cumpliendo con ese cometido, la Comisión-

presentó, el 15 de mayo de 1926, al Ministro de Hacienda el "Proyecto de "Ley Orgánica de Presupuesto" con su correspondiente exposición de motivos; el -- cual fue convertido en ley de la república, cuatro a ños después mediante decreto Legislativo No. 120 del 11 de julio de 1930, publicado en el Diario Oficial- No. 165, Tomo 109 del miercoles 23 de julio del mismo año.

Esta primera Ley Orgánica de presupuesto, -- emitida con base en la Constitución de 1886 estaba -- integrada por 50 artículos, distribuidos en cuatro -- títulos; los cuales a su vez, lo estaban en Capítu-- los así: El primer título se refería a la "Formación del Presupuesto" y estaba integrado por cuatro Capítu-- los que son: I- Preparación del Presupuesto; II.-- Presupuesto de Entradas; III- Presupuesto de gastos- y IV- Aprobación del Presupuesto. El Segundo Título se refería a la "Ejecución del Presupuesto" y estaba integrado, también por cuatro Capítulos: el primero-- referente a las atribuciones del Ministerio de Ha-- cienda; el segundo, a las "transferencias de Crédito"; el tercero a los "créditos suplementarios" y el cuarto a los créditos extraordinarios. El tercer Título, por su parte estaba integrado por un Capítulo único refe-- rente a la "liquidación del Presupuesto" y finalmente el Cuarto Título, también de Capítulo único, versaba sobre "Transformación y fiscalización de los impues-- tos específicos".

Para que se vea como esta ley practicamente superaba la regulación Constitucional sobre la mate-

ria, basta observar los siguientes aspectos relevantes.

Según la Constitución de 1886 (Art.130 inc. 2o.) la ley de presupuesto determinaría "las entradas y los gastos de la nación". Pues bien sobre esto, la Ley Orgánica de Presupuesto de 1930 señalaba que el proyecto de presupuesto contendría en un solo documento "1º Un resumen de las entradas de las rentas e ingresos ordinarios; 2º Un resumen de los gastos ordinarios; 3º Un resumen de las entradas extraordinarias; 4º Un resumen de los gastos extraordinarios y 5º Un detalle de la composición de las entradas y gastos -- comprendidos en los incisos anteriores". Por lo tanto, podemos decir que la ley secundaria en este sentido implicó una superación de lo previsto en la Constitución ya que los alcances de la disposición constitucional no llegaban a comprender estas distribuciones. Prueba de ello es que la Comisión que elaboró el Proyecto de ley orgánica del Presupuesto se quejaba del hecho de que hasta 1926 el Presupuesto no era "más -- que una lista de salarios en la que casi nunca figuran descripciones de proyectos definidos y créditos autorizados para sufragarlos" luego agregaba "si se votan fondos para obras públicas, el contribuyente tiene el Derecho de saber cuales son esas obras y cuanto costarán. El primer paso, por consiguiente, debe consistir en la revisión de todas las propuestas actividades del gobierno en una forma definida de modo que todos los planes de éste puedan verse y considerarse como un todo. Después de esto -agregaba- debe venir la consideración cuidadosa de cada proyecto para determi

nar su deseabilidad como parte del total y finalmente, la comparación del costo de todo el programa con los fondos que se espera poder disponer". Es, precisamente, para ser consecuente con estas ideas que se plasmó en esta primera ley orgánica, la clasificación de los ingresos y gastos en ordinarios y extraordinarios.

En efecto, la ley señalaba que como rentas e ingresos ordinarios se comprendía "los ingresos procedentes de los bienes propios, de los servicios nacionales prestados al público, de los impuestos, derechos y contribuciones establecidos por la ley "y en general todas aquellas rentas no incluidas anteriormente, pero "no derivadas del uso del crédito público"; por lo tanto, señalaba el Art. 7 entradas extraordinarias son "el producto que se espera percibir por el uso del crédito público durante el año fiscal venidero". En cuanto a los gastos, por su parte, la ley señalaba que en gastos ordinarios se comprendía "todos los gastos que deban efectuarse durante el año fiscal venidero, con excepción de los destinados a erogaciones extraordinarias" cabe decir pues, que gastos ordinarios eran los salarios, los gastos de oficina y los gastos de mantenimiento de obras públicas; pues según el Art. 16, en gastos extraordinarios se comprendían "las amortizaciones extraordinarias de la deuda pública, las sumas gastadas en la construcción de obras públicas productivas de rentas, el costo original de obras de pavimentación, obras sanitarias, carreteras, escuelas, prisiones y captación y aprovechamiento de agua".

Por otra parte, la Constitución de 1886 es-

superada por la ley secundaria en cuanto a ciertos principios presupuestarios se refiere; así mientras la Constitución más bien anula el principio de especialidad del presupuesto, la ley orgánica de 1930 -- dispone que "deberá hacerse mención concreta de las obras proyectadas y omitirse, por consiguiente, toda partida global que no permita apreciar la naturaleza de los servicios u obras ni el **costo de cada una** de ellas". Así también respecto al principio de equilibrio presupuestario. Fue la Ley Orgánica de Presupuesto de 1930 la que trató de hacerlo efectivo.

Sobre esto, la exposición de motivos que hemos mencionado decía que "después de la cuidadosa preparación del presupuesto, la Administración pública debe dirigir sus esfuerzos, preferentemente a mantener el debido equilibrio entre los ingresos y los egresos". Esto, a juicio de la Comisión se podía lograr de dos maneras: "la primera es el requisito de que ningún contrato se celebre, ni se contraiga obligación alguna a menos que se haya establecido legalmente un crédito básico correspondiente. La segunda es que aunque algún gasto esté autorizado en el presupuesto, no debe contraerse obligación alguna respecto a él, si no hay positivamente fondos en caja para satisfacerlo". Precisamente, para lograr esto la Ley Orgánica de Presupuesto que comentamos, en su Art. 24 disponía que el Ministerio de Hacienda tendría la dirección y manejo de las Finanzas Generales de la República y que estaría "especialmente obligado a conservar el equilibrio del presupuesto" el cual no es otra cosa --según la Comisión que elaboró el --

proyecto- que "la proporción que debe haber en gastar lo que entra". Para ello, además, la ley en cuestión- disponía que el Ministerio de Hacienda y el Contralor General tuviese "conocimiento pleno de todas las obligaciones que han de contraerse y ninguna de tales obligaciones tendrá carácter definitivo mientras ambos funcionarios no hayan certificado que existe el crédito correspondiente".

La primera Ley Orgánica, indudablemente, -- también superó a la legislación constitucional, sobre la cual se supone se basaba, en lo que se refiere al sistema de Contribuciones específicas, pues mientras la Constitución de 1886 nada dijo sobre el Principio de unidad de Caja, la ley que comentamos en su Art.- 47 establecía que "a partir de la fecha de la vigencia de esta ley, se procederá a revisar la necesidad o conveniencia de dotar de productos procedentes de rentas específicas, a determinadas instituciones del Estado, que a la fecha han gozado de dicho producto, a fin de determinar de manera precisa e inequívoca si procede o no que las instituciones beneficiadas con dichos fondos se sigan proveyendo de éstos de la manera establecida". Luego el Art. 48 señalaba que "paulatinamente y a medida que nuestra evolución financiera lo permita, se irán sustituyendo las dotaciones o rentas específicas, a las instituciones del Estado favorecidas con ellas, por dotaciones generales procedentes del fondo común, que con anticipación les permita saber con cuantos fondos contarán para la satisfacción de sus necesidades, durante el ejercicio fi--

nanciero respectivo.

Finalmente, otro aspecto relevante de esta primera Ley Orgánica y en lo cual también superó a la Constitución de 1886 es en lo que se refiere a los Presupuestos especiales. En efecto, en ella por primera vez se estableció que las instituciones del Estado que gozaban de fondos específicos quedaban obligadas a "presentar a la Asamblea Nacional, por medio del Ministro de Hacienda, con la debida anticipación, su presupuesto de ingresos y egresos, para su conocimiento y aprobación". Estos presupuestos se establecía que serían publicados en un anexo al Presupuesto General quedando su administración "sujeta a la fiscalización preventiva por parte de la Auditoría General de la República y sus cuentas a la glosa legal por parte del Tribunal Superior de Cuentas, a que estan sujetos todos los demás manejos de fondos del Estado".

La Segunda Ley Orgánica del Presupuesto -- fue aprobada mediante Decreto Legislativo No. 37 del 14 de mayo de 1938 y publicada en el Diario Oficial No. 118 Tomo 124 del 4 de Junio del mismo año. Esta ley, se supone también desarrollaba las disposiciones correspondientes de la Constitución de 1886. Estaba integrada por 105 Artículos distribuidos en cuatro partes, divididas en Títulos y éstos a su vez en Capítulos así: Primera Parte. Título y Capítulo únicos: Disposiciones generales; Segunda parte: Presupuesto General Ordinario; Título I. Generalidades, - Capítulo II- Del Presupuesto de Ingresos, Título II-

Preparación del Presupuesto. Capítulo I- De la preparación del Presupuesto de Ingresos; Capítulo II-- De la Preparación del Presupuesto de gastos. Título III- Votación del Presupuesto: Capítulo único. Título IV- Ejecución del Presupuesto. Capítulo I- De la ejecución en general del Presupuesto. Capítulo II- De la Ejecución del Presupuesto de ingresos. Capítulo III- De la Ejecución del Presupuesto de Gastos. Capítulo IV- De los Créditos Suplementarios. - Capítulo V- De los Créditos excepcionales; Título V- Liquidación del Presupuesto- Capítulo Unico. Tercera Parte. Del Presupuesto Extraordinario, Título y Capítulo únicos. Cuarta Parte. De los Presupuestos Especiales. Título y Capítulos únicos.

De igual modo que la anterior el contenido de esta Ley superó en los puntos señalados, a la -- Constitución de 1886; sin embargo, lo hizo de una manera más técnica. Así por ejemplo el Art. 2 señalaba que habrían dos clases de presupuestos: presupuestos ordinarios y presupuestos extraordinarios; ocupándose la segunda parte del Presupuesto General Ordinario y la tercera del Presupuesto Extraordinario.

Ahora bien, los puntos relevantes de esta ley, en relación a la Constitución de 1886 son, entre otros los siguientes. "La Preparación del Presupuesto" y el encauzamiento de su ejecución", conforme el Art. 3, se asignaba a una Sección Técnica de Presupuesto dependiente de la Secretaría de Hacienda; se descarta el principio de anualidad de los ingresos, al establecer el Art. 5 que "solo los gastos ne

cesitan de la promulgación del presupuesto para su efectividad; los ingresos se hacen efectivos en vir--tud de las leyes especiales que los establecen". En relación al año fiscal, este mismo artículo, indicaba que "empieza el primero de Julio y termina el 30 de Junio. Se concretizó el principio de legalidad, al señalar el Art. 11 que "las contribuciones de toda -clase sólo pueden establecerse por medio de leyes especiales diferentes a la ley de presupuesto". En --cuanto a la clasificación de los ingresos el Art. 14 los dividía por fondos señalando que en el presupuesto se debería distinguir el Fondo General de los Fondos Especiales. Para este efecto, el mismo artículo citado decía "se considerará ingresos de fondos especiales todos aquellos que han dejado de ser disponibles para atender al conjunto de necesidades del Estado, por haber sido destinados por la ley a ciertas atenciones especiales. En cuanto a los Ingresos del Fondo General el Art. 15 los dividía según su fuente así: "a) rentas de derechos patrimoniales; b) venta de bienes muebles; c) explotación de empresas oficiales; d) servicios administrativos; e) impuestos; f)-multas, responsabilidades y comisos y g) ingresos varios ("todos aquellos que no pueden incluirse en los otros grupos)". En cuanto al Presupuesto de gastos se indicaba que además de agruparse por fondos tal -como los ingresos, también se agruparon por unidades de organización, por el acarácter o naturaleza de los mismos y por su objeto; para este efecto el Art. 20- decía "se entenderá por unidades primarias de organización, el Poder Legislativo, el Poder Judicial, cada

uno de los ramos del Poder Ejecutivo, el Tribunal Superior de Cuentas y la Auditoría General de la República"; se disponía además que "a cada una de ellas - corresponderá un título". Por el carácter o naturaleza del gasto, según Art.21, los gastos se dividían - en fijos y variables. Se entendía por gastos fijos - "aquellos que se pagan por duodécimas partes, correspondiendo una parte a cada mes. Por gastos variables los otros". Como para indicar que el Presupuesto era un Acto Administrativo con aprobación legislativa el Art.25 indicaba que "en el Presupuesto, por lo general, sólo deberán incluirse aquellos servicios que hayan sido previamente establecidos por otras leyes", debiéndose citar "en el Presupuesto las leyes - en que se funden los gastos que en él figuren". En el Art.48 se disponía que de conformidad con la doctrina establecida en la ley, "ni la consignación en el presupuesto de un ingreso no creado por ley especial autoriza su cobro, ni su omisión en el mismo de una contribución existente por ley especial impide su recaudación" y en el Art.45 "en el presupuesto no se podrá dejar de consignar ni se podrán alterar los gastos acordados en leyes de carácter permanente". Para indicar el carácter no intervencionista del Estado el Art.27 disponía que no se consignaría "ningún otro gasto en el presupuesto, hasta que se haya destinado en él sumas suficientes: a) para sufragar los sueldos y la adquisición de materiales y equipos necesarios para los servicios corrientes de la Administración Pública; -- b) para el pago de intereses y amortización de la deuda pública consolidada; c) para los gastos hechos pe-

ro no pagados en los años anteriores y d) para solventar totalmente obligaciones Jurídicas cuya cancelación deba hacerse en el año fiscal a que el presupuesto corresponda". Se establecía para cada capítulo la posibilidad de una "partida destinada a gastos imprevistos", la cual no debería "exceder del 2% del total del capítulo".

Por otra parte, la ley orgánica de 1938 -- fue la primera que habló de la deuda flotante al decir en su Art. 29 "que en el presupuesto deberá fijarse la deuda flotante en que el gobierno podrá incurrir haciendo uso legítimo del crédito público, dentro de cada año fiscal . Dicha deuda deberá quedar extinguida durante la vida legal del mismo presupuesto". Consignó en nuestro país, para el cálculo de los ingresos el llamado método racional al señalar en su Art. 30 que "el cálculo total de las rentas no deberá exceder al promedio de las rentas efectivamente obtenidas durante los últimos cinco años fiscales completamente transcurridos". En cuanto a los efectos Jurídicos del Presupuesto en relación al gasto - el Art. 52 indicaba que "la gestión financiera se entenderá limitada por el presupuesto, tanto en cuanto a los compromisos contraídos como a los pagos efectuados. Para ese efecto se llevarán dos clases de cuentas presupuestales: las cuentas del compromiso y las cuentas de los pagos. En las Cuentas del Compromiso se consideraba que "todo compromiso adquirido, disminuye un crédito presupuestado. Por consiguiente, no se podrá incurrir legalmente en compromiso alguno, sin afectar un crédito del presupuesto, y el -

total de los compromisos no excederá en ningún caso al total del crédito a donde sean aplicables. En las cuentas de los pagos deberá considerarse que todo mandamiento de anticipo emitido y aprobado disminuye provisionalmente un crédito y que todo pago efectuado los disminuye de manera definitiva. Por consiguiente, no podrán ordenarse salidas de fondos públicos, en exceso de los créditos presupuestados respectivos".

En cuanto al Presupuesto extraordinario el Art. 87 de la ley que comentamos decía que "se entenderá por ingresos extraordinarios: a) el producto de empréstitos; b) el de las enajenaciones extraordinarias del dominio fiscal; c) los provechos de la acuñación de moneda; d) las utilidades obtenidas en la desvalorización de la moneda; e) las contribuciones extraordinarias, las donaciones, los legados y las herencias". Por su parte el Art. 88 indicaba que "en los presupuestos extraordinarios, solamente podrán incluirse créditos para:

a) Las amortizaciones extraordinarias de la deuda pública; b) los gastos de adquisición o construcción de obras productivas de rentas y c) los gastos de construcción de obras de utilidad pública que por su elevado costo y urgencia no puedan ser cubiertos con los ingresos ordinarios del Estado".

Finalmente, en relación a los Presupuestos especiales, la ley orgánica de 1938 concretiza que "toda entidad autónoma que maneje fondos públicos, o que perciba ayuda pecuniaria del Estado, deberá someter su gestión a un presupuesto aprobado por el Po--

der Legislativo. Los Presupuestos especiales, no sólo comprenderán la inversión de los recursos obtenidos del Supremo Gobierno, sino todos aquellos que se presume hayan de percibir las respectivas instituciones durante el curso del ejercicio a que tales presupuestos se refieran".

Precisamente la Constitución de 1939 consagró a nivel constitucional casi todo lo dispuesto en la ley orgánica de 1938.

La Tercera Ley Orgánica de Presupuesto fue aprobada mediante decreto Legislativo No. 283 del 22 de Diciembre de 1945 y publicada en el Diario Oficial No. 286 Tomo 139 del Sábado 29 de Diciembre del mismo año. La estructura y contenido de esta ley orgánica es exactamente igual a la de 1939 aunque únicamente constaba de 89 artículos; sin embargo tenía algunos cambios en cuestiones menores; así por ejemplo en cuanto a la unidad administrativa encargada de preparar y ejecutar el presupuesto de acuerdo a esta ley ya no será una "Sección Técnica" dependiente de la Secretaría de Hacienda" como decía la ley de 1938,-- sino "una Dirección General de Presupuesto adscrita directamente a la Presidencia de la República". Conforme al Art. 6 se modificaba, también, lo que se refiere al año fiscal, ya que conforme a esta disposición "el año fiscal empieza el primero de enero y -- termina el treinta y uno de diciembre de cada año",-- La Ley de 1938 en su Art. 2 disponía que "el año fiscal de la República comenzará el primero de julio de cada año y terminará el 30 de junio del año siguien-

te". En relación a los ingresos extraordinarios se agregó como forma de ellos "los provechos de la acuñación de moneda". En lo demás, repito, es casi una copia textual de la ley de 1938. Con todo puede afirmarse que implicó una superación de la Constitución de 1945 ya que esta, no fue sino una repetición de la Constitución de 1886.

Como una forma de desarrollar los principios constitucionales de 1950 mediante D.L. No. 1595 del trece de septiembre de 1954, publicado en el Diario Oficial No. 186 Tomo 165 del ocho de octubre de 1954, se aprobó la cuarta ley orgánica que hemos tenido. Esta ley, constaba de 55 Artículos distribuidos en ocho títulos; los cuales son: Título I- Disposiciones Generales; Título II- Preparación de los -- Presupuestos; Título III- Votación de los Presupuestos; Título IV- Ejecución de los Presupuestos; Título V-Asignaciones Adicionales; Título VI- Asignaciones Excepcionales; Título VII- Presupuestos Extraordinarios; Título VIII- Disposiciones Varias.

Como podrá observarse la estructura de esta ley es totalmente distinta a las anteriores; su contenido de igual modo es diferente, pues tratando de desarrollar el articulado de la Constitución de 1950 en el Art. 1º señalaba que "su objeto es establecer los procedimientos que regulan la preparación, autorización, rendición de cuentas y ejecución de la ley de presupuesto; que comprende el Presupuesto general y los Presupuestos especiales". Luego el Art. 3 daba una serie de definiciones, algunas de las cua

les todavía en la ley vigente se mantienen. De las que no se mantienen y que aparecían, es importante señalar el literal q) el cual decía que "rentas extraordinarias son: 1) Las provenientes de empréstitos (excepto los préstamos a corto plazo en anticipo de rentas a que se refería el Art. 43) y 2) Las herencias, los legados y las donaciones a favor del Estado, cuando tengan asignados un fin específico".

Por otra parte son importantes los Arts. 4 y 5, ya que en ellos se fijó la competencia del Ministerio de Hacienda en relación al Presupuesto tal como hoy aparece regulado y se creó la Dirección General de Presupuesto como unidad dependiente del Ministerio de Hacienda y con las funciones principales que todavía se le asignan.

En lo que a la preparación de los presupuestos se refiere esta ley señalaba que el cálculo de las rentas que el gobierno espera devengar durante el ejercicio del presupuesto "deberá basarse, en general, en las rentas efectivamente obtenidas durante un número prudencial de ejercicios anteriores". - Luego, el Art. 17 indicaba que "en ningún anteproyecto de presupuesto podrán los cálculos de gastos exceder a los de las rentas más el superavit financiero inicial o menos el déficit financiero". En cuanto a la clasificación de los gastos el Art. 19 disponía que "se agruparán por unidades primarias y secundarias de organización y por actividades dentro de estas unidades". Para conocer la forma de un presupuesto con estas características vease el Anexo 3.

Esta Ley, por otra parte traía una novedad; la referente a devolución de rentas. En efecto el Art. 30 señalaba que "corresponde al Ministerio de Hacienda autorizar la devolución de rentas recaudadas indebidamente, depósitos y demás fondos ajenos" ya que "por no tratarse de fondos públicos ni de erogaciones para la realización de los fines del Estado, no se necesitará que en la Ley de Presupuesto figure asignación alguna para las devoluciones a que se refiere el inciso anterior". Esta disposición todavía está vigente. (Art. 46 L O de P). Lo que disponía esta Ley Orgánica sobre transferencia de asignaciones, deuda flotante, asignaciones adicionales y asignaciones excepcionales, así como, sobre el sistema de cuotas también todavía están vigentes. Por consiguiente podemos afirmar que esta Ley es la que más se ajusta a lo que las disposiciones constitucionales (Constitución de 1950) disponían.

La Quinta Ley Orgánica no es que sea una nueva Ley, pues es la misma de 1954 con las reformas que en 1963 se le introdujeron; sin embargo, dada la trascendencia de dichas reformas doctrinariamente podemos considerarla como una nueva Ley.

En efecto, mediante Decreto Legislativo No. 474 de fecha 20 de diciembre de 1963 publicado en el Diario Oficial No. 241 Tomo No. 201 del sábado 21 del mismo mes y año se introdujeron ciertas reformas a la ley orgánica de 1954 que prácticamente hicieron de dicha ley una nueva pues entre las modificaciones relevantes están las siguientes: se introdujo en el Art. 3 regulación por la cual la Ley de Presupuesto contendría: 1- El Presupuesto General, en el cual se inclui

ría "la totalidad de los ingresos y egresos del fondo general" y "todas las actividades de las unidades primarias de organización", y 2- Los Presupuestos especiales que comprenderán los ingresos y egresos de los fondos de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención - del Estado".

Se agregó al literal f), del mismo Art.3,- un segundo inciso aclarando que "la subvención tendrá siempre el carácter de una transferencia corriente", mientras que "el subsidio podrá tener el carácter de transferencia corriente o transferencia de capital según el destino específico a que esté dirigido". En este mismo sentido se sustituyó el literal q) y el literal r) señalando que "Transferencias corrientes son los egresos corrientes en favor de empresas o personas que corresponden a transacciones - que no suponen una contraprestación en servicios o bienes", mientras que "Transferencias de capital son los egresos a favor de entidades u organismos públicos o privados, destinado a fines de inversión".

Fue mediante, estas reformas que se introdujo el concepto de Presupuesto por programas al adicionarse los artículos del 4 al 18 y establecerse -- que "el Presupuesto General y los Presupuestos Especiales reflejarán los objetivos de realización anual de los organismos gubernamentales, guardando concordancia con aquellos establecidos en los planes de desarrollo económico que haya aprobado el gobierno, y

serán presentados de manera que muestren claramente los programas que ejecutarán durante el año fiscal los distintos organismos y dependencias, especificando para cada uno de ellos la presupuestación de los recursos físicos y financieros que demandará su ejecución". Para este efecto el Art. 14 adicionado indicaba (y todavía lo hace) que "se entenderá por "programas" las distintas unidades de presupuestación a través de las cuales se cumplen las funciones del Estado" y "se establecen las metas u objetivos a cumplirse en el campo de cada una de dichas funciones, mediante el desarrollo de un conjunto de acciones integradas y/o de obras específicas coordinadas, con el empleo de los recursos humanos, materiales y financieros asignados, a un costo global y unitario determinado y cuya ejecución está a cargo de una unidad Administrativa responsable" y por "Subprograma - una división específica que se opera en los casos de programas complejos, destinada a facilitar la ejecución de un campo concreto, de trabajo y que se constituye en unidad parcial de presupuestación en la -- que también se fijan metas a cumplirse mediante acciones concretas y/u obras específicas, por intermedio de unidades administrativas responsables de su ejecución con recursos humanos, materiales y financieros específicamente asignados y a un costo global y unitario determinado".

Dentro de estas adiciones también se introdujo la división del Presupuesto general en dos partes: el presupuesto de funcionamiento y el de capital, y estos a su vez en presupuestos de ingresos pa

ra el funcionamiento y presupuesto de gastos de fun
cionamiento y presupuesto de ingreso de capital y -
de gastos de capital. Por otra parte se introdujo-
por un lado, una división moderna de los ingresos -
públicos al indicarse que "el Presupuesto de Ingre-
sos para el funcionamiento incluirá: a) los ingresos
corrientes que comprenderán la totalidad de las ren-
tas ordinarias agrupadas en las siguientes clases ge
nerales: 1- Ingresos tributarios, que incluirán to-
das las rentas que se estime se recaudarán o devenga-
rán por el pago de impuestos y contribuciones en el
ejercicio fiscal, y que se presentarán detalladas -
por la respectiva fuente del tributo; 2- Ingresos no
tributarios, que incluirán las recaudaciones en con-
cepto de tasas y rentas patrimoniales del Estado; -
3- las transferencias corrientes que comprenderán to
dos aquellos ingresos que no teniendo origen tribu-
tario ni fundamento en una contraprestación de algún
servicio gubernamental, se estime que se operarán du
rante el ejercicio en razón de hechos u omisiones o
responsabilidades o actos de liberalidad de personas
o entidades. Las transferencias corrientes inclui-
rán los ingresos por multas, o por el producto de --
venta de mercaderías decomisadas a particulares, los
reintegros por responsabilidades, subsidios y subven
ciones diversas y otros de similar naturaleza; y 4-
otros ingresos corrientes, que comprenderán todos --
los ingresos varios previstos para el ejercicio fis
cal y que no queden incluidos en los numerales ante-
riores; y b) Los ingresos que provengan de créditos
y ayudas o donaciones destinados específicamente al-

financiamiento de determinados programas de funcionamiento o a egresos por transferencias corrientes"; - y por otro lado que "el Presupuesto de ingresos de capital comprendería: a) Aportes del fondo de funcionamiento y b) Los ingresos de capital propiamente dichos, entre los cuales se ubica 1- El producto de la venta de activos fijos; 2- Los reembolsos de préstamos concedidos por el Estado; 3- Los fondos provenientes de empréstitos o de créditos internos o externos y de ayudas o donaciones, excluyendo el monto de los créditos, ayudas o donaciones a que se refiere la letra b) y el numeral 4) anteriores.

Aunque esta clasificación, adolece de ciertas imperfecciones, como veremos más adelante, demás esta decir que ellas arrasan, casi completamente, con lo establecido en la Constitución de 1950 y repetido en la de 1962. Para comprobar esto, basta observar que en esta ley se termina, por un lado, con la noción de ingresos extraordinarios al considerar como normales los ingresos obtenidos por medio de empréstitos y por otro con los presupuestos extraordinarios al considerar los gastos de inversión, que constituirían su base, también como normales.

Es importante, señalar también, que en esta Ley Orgánica resultante de las reformas introducidas en 1963 se incorporó una especie de control administrativo de la ejecución del Presupuesto a nivel de la Dirección General de Presupuesto, al sustituirse el Artículo 20 literal b) y señalarse que entre sus funciones dicho organismo tendría la de ayudar -

al Ministerio de Hacienda en "el control sobre la ejecución de dicho presupuesto desde el punto de vista administrativo, tanto en lo que se refiere a la ejecución financiera como a la de sus resultados en término de realizaciones físicas y en general sobre todos los aspectos que tengan significación para una permanente evaluación de la ejecución de los distintos programas presupuestarios".

Finalmente es importante que señalemos con respecto al cálculo de las rentas, que prácticamente desapareció de la legislación salvadoreña el llamado método racional que consiste en calcular los ingresos con base en el promedio de las recaudaciones de rentas efectuadas en un número determinado de años fiscales completos anteriores*, pues en el Art. 24 se dispuso que "con base en la información suministrada por las unidades del gobierno encargadas de la tasación, percepción, custodia y control de las rentas, la Dirección General del Presupuesto haría el cálculo de las que el Gobierno devengará durante el ejercicio del presupuesto. Con ese fin -agrega la disposición citada- "la Dirección General se comunicará directamente con los jefes de dichas unidades y podrá solicitarles información sobre las rentas calculadas para dicho período. El cálculo deberá basarse, en general, en las rentas efectivamente obtenidas durante un número prudencial de ejercicios anteriores agregando el producto estimado de las nuevas

* Alfredo Cuadros M, Hacienda Nacional y Política Financiera, Imprenta Universitaria, Cochabamba, Bolivia, 1963, Pág. 90.

fuentes, deduciendo las derogadas y una prudencial-reserva de las partidas de dudoso cobro, y además, -tomando en consideración aquellas circunstancias es peciales que, a juicio del Director General, puedan alterar la tendencia de las rentas."

Para que se tenga una idea de la forma que se interpretó las disposiciones antes transcritas ob servese el Anexo 4 referente a la Ley de Presupues-to y Presupuestos Especiales para 1964.

1- DEFINICIÓN, CARACTERÍSTICAS Y FUNCIONES DEL PRESUPUESTO FISCAL.

El Dr. Juan Ernesto Vásquez, uno de los pocos salvadoreños que han escrito sobre esta materia, señala que es difícil dar una definición del Presupuesto del Estado que sea aplicable a todos los países. Explica esta afirmación diciendo que ello se debe a que no tiene la misma amplitud en todos los países el elemento autorización que implica, " pues mientras en unos abarca la de cobrar todos los ingresos públicos y la de hacer todos los gastos públicos, en otros, comprende sólo la de hacer gastos, y en otros, sólo la de cobrar ciertos ingresos y de efectuar ciertos gastos". En vista de tal circunstancia, este autor sugiere que se defina conforme el Derecho Financiero de cada país y propone para El Salvador la siguiente definición "El Presupuesto del Estado -dice- es un acto jurídico que contiene el cálculo anticipado de los ingresos y gastos públicos y la autorización de efectuar estos últimos, para un período determinado".

En este mismo sentido se pronuncia también un autor Chileno, Manuel Matus Benavente quien señala que - "Presupuesto es el documento legal en el cual sistemática y anticipadamente se calculan los ingresos y se autorizan los gastos que habrán de producirse en un Estado - en un cierto período de tiempo".**

* Vásquez, Juan Ernesto, "Ciencia de la Hacienda Pública, S.S., Edic. del Banco Hipotecario de El Salvador, 1946, Pág. 15.

**Manuel Matus Benavente, Ob. Cit. Pág. 218

Casi del mismo modo lo ha definido más recientemente el autor español Alvaro Rodríguez Bereijo pues según este autor Presupuesto del Estado es "el acto legislativo mediante el cual se autoriza el montante máximo - de los gastos que el gobierno puede realizar durante un período de tiempo determinado en las atenciones que detalladamente se especifican y se prevén los ingresos necesarios para cubrirlos".

Así también se entiende en nuestra Legislación pues el Art. 3 de la Ley Orgánica de Presupuesto define lo que se llama Ley de Presupuesto como "aquella en la cual se fijan las cantidades máximas y los propósitos en que pueden gastarse los fondos públicos durante el ejercicio del presupuesto por el gobierno de la República" y por las Instituciones y empresas estatales de carácter autónomo en la ejecución de actividades de la Administración pública, así como de "la estimación de los recursos con los cuales se hará frente a los gastos y disposiciones de carácter general".

A mi juicio, si bien es cierto estas definiciones son correctas pues contienen los elementos fundamentales que caracterizan un presupuesto, se les puede criticar por dar únicamente una visión Jurídica de los mismos; por lo tanto, tratando de tomar en consideración -- que frente al Presupuesto estamos en presencia de cuestiones económicas, financieras y políticas, trataremos de ensayar una definición que comprenda estos aspectos diciendo que: Presupuesto Fiscal, es el plan de acción del Estado por medio del cual, con base en las estimaciones de los ingresos que se esperan percibir durante un período

do de tiempo concreto, se determinan y autorizan de manera sistemática y detallada, por autoridad pública competente el máximo de gastos que se puede realizar para cumplir sus funciones durante ese mismo período.

De acuerdo a esta definición, el Presupuesto se caracteriza por lo siguiente:

1) Constituye un Plan de Acción. En efecto, modernamente se concibe al presupuesto como un plan de acción -- porque del análisis de sus disposiciones se infiere la orientación que el Poder Ejecutivo quiere darle a la acción pública; por lo tanto, visto así el presupuesto no se trata simplemente de la representación cifrada de las estimaciones de ingresos y gastos, sino de algo mucho más complejo, pues implica de un lado, una perspectiva económica y de otro, una dimensión político-financiera.

La perspectiva económica contenida en el plan de acción llamado presupuesto, se refleja en los límites económicos de la acción estatal y en los objetivos que con él se persiguen de acuerdo a las cambiantes -- circunstancias históricas: así, puede ser que tenga como objetivo influir en el ciclo económico como ocurre generalmente en el caso de las economías capitalistas altamente desarrolladas, o coadyuvar a la redistribución de la riqueza y contribuir al desarrollo económico y social como ocurre en los países subdesarrollados.

La dimensión política que se encuentra en los presupuestos como planes de acción, por su parte, se detecta al analizar las prioridades asignadas a las necesidades a atender, pues de ellos se puede inferir, entre otras cosas, los grupos sociales que se tratan de beneficiar y el grado de intervención del Estado en la esfe

ra económica. Por otra parte, siempre dentro del aspecto político debemos señalar que del análisis del presupuesto como plan de acción se puede inferir las tendencias ideológicas que animan a un gobierno. Así, puede haber una animación ideológica liberal clásica, por ejemplo, si el Estado impulsa una política de obtención mínima de recursos de los particulares y una política de gastos reducida a la Defensa Nacional, la Administración de Justicia y construcción de obras materiales que los particulares no pueden realizar, o en cambio, una motivación ideológica liberal moderna o intervencionista si pretende por ejemplo seguir una política agresiva de obtención de ingresos de parte de los particulares que mayor capacidad contributiva tienen y una política de gastos que posibilite al Estado influir en la vida económica y social del país; tal sucede, si los gastos del Estado mayormente se destinan a programas de servicios económicos, de seguridad social, de educación y de salud pública, antes que a cualquiera otros.

Finalmente, en el presupuesto concebido como un plan de acción se presenta con mayor visibilidad su dimensión financiera ya que además de señalar las fuentes de recursos del Estado y evaluar tales fuentes de recursos; fija el monto de los gastos a realizar haciendo comparaciones de éstos con aquellos a fin de determinar si los unos exceden o no a los otros, o sea, si hay superavit o deficit presupuestario.

2) En segundo lugar el presupuesto se caracteriza porque siempre contiene una estimación de los ingresos públicos

lo cual quiere decir que el presupuesto hace relación a los ingresos pero únicamente como una previsión de ellos o sea, sin llegar a imponer la obligación de cobrarlos, - pues esto surge de las leyes fiscales especiales por medio de las cuales se establecen.

Así lo señala Alvaro Rodríguez Bereijo cuando dice que "el Presupuesto carece de significación y efectos jurídicos respecto a los ingresos públicos. Es una simple estimación contable, un cálculo aproximativo de las cantidades que el Estado espera recaudar en un período de tiempo determinado sobre la base de la aplicación de las leyes financieras (principalmente tributarias) - existentes, independientes de la ley de Presupuestos".*

Por lo tanto, de lo dicho podemos concluir: que en la actualidad el Presupuesto no implica ni autorización, ni obligación de recaudar los ingresos previstos; - pues, el fundamento de esto último se encuentra en las leyes tributarias; y por otra parte que las cifras de ingresos consignadas en los presupuestos, no implican limitación alguna a las cantidades que la administración financiera puede recaudar ya que dichas cantidades serán - el resultante de la correcta aplicación de las leyes antes dichas.

Sin embargo, esta estimación de ingresos que contiene el presupuesto es de mucha importancia, especialmente con relación a la asignación de recursos, a la indicación de las formas en que el Estado proyecta obtenerlos y en cuanto al control contable del mismo.

* Rodríguez Bereijo, Alvaro, El Presupuesto del Estado, Madrid, Editorial Tecnos, 1970, Pág. 194.

En lo que se refiere a la asignación de recursos, si bien es cierto que modernamente no son los ingresos los que determinan el gasto, como lo sostuvo por siglos la doctrina clásica de finanzas públicas, sino que el gasto es lo que determina el ingreso; en cierto modo, la doctrina clásica no ha perdido su efectividad pues en principio, la proyección de ingresos que se espera percibir, es la base para la proyección del gasto a realizar. Por lo tanto esto quiere decir, en otras palabras, que el Estado indaga la cantidad de fondos públicos con la cual puede contar en un período determinado y con base en ella jerarquiza en términos de prioridades sus programas de gastos haciéndoles la correspondiente asignación de recursos; sin perder la perspectiva desde luego, de que en determinadas circunstancias especiales, debe ser la justificación social del gasto la que determine el ingreso.

En lo referente a que el cálculo anticipado de ingresos que se hace en el presupuesto es importante porque indica las formas en que el Estado proyecta obtener sus recursos, debemos indicar que ello es así porque en el Presupuesto se expresa, por una parte, los rubros de la actividad económica de donde se van a obtener los medios necesarios para costear el gasto propuesto o como dicen Manzanedo, Hernando y Gómez Reino "el sector social que va a soportar de manera preferente los mayores costos de la actividad estatal, y las cuotas del producto social que va a ser necesario tener para financiar esas intervenciones*"; y, por otra parte, porque en el -

* J.A. Manzanedo, J. Hernando, E. Gómez Reino, "Curso de Derechos Administrativo Económico", Instituto de Estudios de Administración local, Madrid, 1970, Pág. 452.

presupuesto de ingresos se señala a la Administración financiera los aspectos, actividades o materias sobre las cuales se deberá tomar las medidas para lograr dichos fondos. Por lo tanto, como los gastos proyectados deben ser cubiertos, es obvio que los recursos para ello deberán obtenerse ya sea exigiendo con mayor vigor los tributos existentes o aumentándo las alícuotas de los mismos, o creando nuevos impuestos o suprimiendo exenciones, etc., etc.

Finalmente, el cálculo anticipado de los ingresos en el presupuesto es importantes para fines contables porque tanto el poder legislativo como el ejecutivo le interesa cierta información sobre la actividad financiera: al primero para juzgar como han tomado -- cuerpo real los criterios establecidos y si se cumple o no con su mandato y al segundo para planificar y programar con bases más confiables las actividades del futuro a fin de dirigir con mayor acierto las finanzas públicas. Para esto, es necesario registrar todas las operaciones financieras mediante sistemas de contabilidad pública y también hacer una proyección anticipada de los ingresos a efecto de tener para los informes de la situación del tesoro público, la cuenta general del presupuesto y los balances de la Hacienda Pública; puntos de referencia con los cuales comparar y juzgar las operaciones financieras realmente hechas y especialmente para que el organo que dirige las Finanzas Públicas pueda tomar las medidas necesarias en caso de desequilibrio en los ingresos o gastos. El autor Argentino De Juano precisamente señala que el cálculo de recursos

no tiene otro valor Jurídico que el de revelar la presen
cia de un equilibrio presupuestario".*

3) En tercér lugar el Presupuesto se caracteriza por de
terminar y autorizar los gastos a realizar durante el-
mismo período para el cual son estimados los ingresos.
A nuestro juicio esta es la característica principal -
del presupuesto, pues en él se determinan los gastos -
públicos al fijarse su monto y destino y en caso de no
ser suficientes para atender las necesidades públicas,
al requerirse una modificación del presupuesto.

Ahora bien en el presupuesto no sólo se deter
minan los gastos sino que además se autorizan, lo cual
quiere decir que por su medio "se atribuye al gobierno
competencia para disponer de los fondos públicos dentro
de unos determinados límites temporales, cuantitativos
y cualitativos"**, temporales porque se refiere a un pe-
ríodo de tiempo determinado, cuantitativos, pues sus -
previsiones constituyen el gasto máximo que la adminis-
tración puede hacer y cualitativo pues las cantidades -
autorizadas solo pueden ser utilizadas para las activi-
dades específicas por las cuales han sido presupuesta--
das; de ahí que se diga que autorización presupuestaria
es sinónimo de crédito presupuestario pues generalmente
la autorización no sólo implica comprometer el gasto, o
sea, contraer obligaciones sino también pagar dichas o-
bligaciones. Así lo señala el autor antes citado**cuan

* De Juano Manuel, Curso de Finanzas y Derecho Tributario, Tomo
III, Rosario Argentina, Ediciones Molachino, 1972, Pág.365

**Alvaro Rodríguez Bereijo, Ob. Cit, Pág. 205 y 238

do señala que " por regla general la autorización presupuestaria de gasto público implica también un crédito - de pago, permitiendo a la Administración realizar el ciclo completo del gasto público que va desde el compromiso del gasto hasta el pago efectivo de las sumas contraídas". Esta es también la idea plasmada en el Art. 125 de nuestra Constitución Política el cual dice en lo atinente "Art. 125.- Ninguna suma podrá comprometerse o abonarse con cargo a fondos públicos, si no es dentro de las limitaciones de un crédito presupuesto. Todo compromiso, abono o pago deberá efectuarse según lo disponga la Ley".

Sobre esto nos ocuparemos más adelante en la parte referente a la Ejecución del presupuesto, bástenos por hoy con lo indicado. Sin embargo, debemos señalar en esta oportunidad, que la justificación de esta característica es que ninguna erogación se realice si no está considerada en el presupuesto, lo cual para -- nuestro caso se deduce del artículo 122 de nuestra Constitución Política el cual dice: "Art. 122.- El presupuesto General del Estado contendrá para cada ejercicio fiscal, la estimación de todos los ingresos que se espera percibir de conformidad con las leyes vigentes a la fecha en que sea votado, así como la autorización de todas las erogaciones que juzgue convenientes para realizar los fines del Estado".

4) Una cuarta característica del presupuesto es que debe ser otorgado por autoridad Pública competente de manera sistemática y detallada. Este elemento también es de mucha importancia para la caracterización del Presupuesto. En cuanto a lo primero no se ha querido decir

como es corriente, que es un acto legislativo o un acto jurídico o una ley, porque su naturaleza es todavía un tema muy discutido y será objeto de estudio en el siguiente apartado; sin embargo al señalar que es otorgado por autoridad pública competente queremos hacer alusión a su naturaleza jurídica pero sin limitar su alcance a una determinada forma de Estado; por lo tanto, --- cuando se dice que el Presupuesto es otorgado por autoridad pública competente en dicha expresión cabe, el Poder Legislativo en el caso de países en donde existe como así también, el Poder Ejecutivo en el caso de los Estados autocráticos como son por ejemplo los Estados en que hay gobiernos de hecho.

Ahora bien, como se supone que en nuestro país tenemos un Estado Democrático Liberal o sea en el que el poder está basado en la soberanía popular y en el cual se supone hay una estructura de gobierno con cierta separación de poderes, resulta que al decir que el Presupuesto es otorgado por Autoridad Pública Competente se hace alusión a que debe ser preparado, discutido y aprobado por los órganos del Estado a quienes compete estas atribuciones según la Ley fundamental que le rige. Esto es, en nuestro caso, según los Artículos 78 No. 5 y 47 No. 17 de nuestra Constitución Política el Poder Ejecutivo y el Poder Legislativo. En efecto dichos artículos en lo pertinente dicen: "Art. 78.- Corresponde al Poder Ejecutivo: 5o.- Elaborar el proyecto del presupuesto de ingresos y egresos y presentarlo a la Asamblea por lo menos un mes antes de que se inicie el nuevo ejercicio fiscal". "Art. 47.- Corresponde a la Asamblea Legislativa: 17.- Decretar el Presupuesto de In

gresos y egresos de la Administración Pública, en el cual deberá disponer la inversión de las rentas de modo que sean atendidas de preferencia la cultura, la sa lud pública y asistencia social, la administración de justicia y la policía".

Pero el Presupuesto no sólo se caracteriza por ser otorgado por Autoridad Pública Competente sino también por ser otorgado de manera sistemática y detallada, lo cual quiere decir que debe ser confeccionado de tal modo que sus partes se encuentran ordenadas e integradas formando un todo orgánico que no se limita a consignar gastos y entradas sino que, especificando los diversos rubros de estos dos grupos, da una visión global de la actividad del Estado que permite a los ad ministrados juzgar la forma en que se está adminis-- trando los **fondos públicos**.

En relación a las funciones del presupuesto podemos señalar que dos son las principales en los Estados democráticos liberales. Ellas son, en primer lu gar, el ser un instrumento de delimitación y control so bre el Ejecutivo. En efecto desde sus orígenes el pre supuesto se fue forjando con la mira de ser el medio por el cual el pueblo pudiese ejercer su Poder de deli mitación y control sobre el gobierno. Así lo señala Duverger cuando refiriéndose al Parlamento, (al cual dicho sea de paso lo define como " una institución política formada por una o varias Asambleas o "Cámaras", compuestas cada una de un número bastante elevado de miembros, cuyo conjunto dispone de poderes de decisión más o menos importantes"*) dice que como representante

* Maurice Duverger, Instituciones Políticas y Derecho Constitucional, Barcelona, Ediciones Ariel, 1970. Pág. 179 y 187.

del pueblo tiene un poder de delimitación por el cual define los marcos en cuyo interior se ejerce el poder del gobierno; por un lado, mediante la legislación, - consistente en "votar las reglas que debe observar el gobierno en su actuación"; por otro, mediante la aprobación del presupuesto, acto consistente" en fijar la cantidad de gastos anuales del Estado"; y finalmente por el control que ejerce sobre el gobierno; el cual se manifiesta, entre otras cosas, mediante la discusión y aprobación del presupuesto, las interpelaciones, las comisiones de investigación, etc.. De ahí que el autor citado manifieste que "el poder presupuestario es poder de delimitación en lo que afecta al año próximo y poder de control en lo que afecta al anterior".*

Ahora bien, la segunda función del Presupuesto es señalar la responsabilidad del Poder Ejecutivo en materia de gobierno y administración del Estado: de ahí que sea competencia de él, prepararlo y ejecutarlo.

2- NATURALEZA JURÍDICA DEL PRESUPUESTO.

Este punto sobre la naturaleza jurídica -- del Presupuesto es uno de los problemas sobre los cuales los Autores hasta ahora no han podido ponerse de acuerdo. Consiste en determinar el carácter jurídico del mismo y sobre ello nos ocuparemos a continuación analizando las diversas posiciones que se han planteado, y luego después la solución que nos parece más -- acertada.

* Maurice Duverger, Instituciones Políticas y Derecho Constitucional, Barcelona, Ediciones Ariel, 1970. Pág. 179 y 187.

Sobre la naturaleza jurídica del Presupuesto hay por lo menos cuatro teorías. Ellas son:

- 1) La que sostiene que el presupuesto es un acto Administrativo, sancionado por el Poder Legislativo.
- 2) La que sostiene que es un acto condición.
- 3) La que sostiene que es una ley formal.
- 4) La que sostiene que es una ley Formal y material.

El Presupuesto como Acto Administrativo sancionado por el Poder Legislativo y como Acto Condición.

En cuanto a la tesis que sostiene que el Presupuesto es un acto administrativo sancionado por el Poder Legislativo así como la que sostiene que es un acto condición debemos señalar que ambas parten de los mismos supuestos; esto es, por un lado, que el presupuesto no puede considerarse como acto unitario sino como algo formado por dos partes totalmente diferentes: la parte referente a gastos y la parte referente a recursos y por otro, que el presupuesto tiene diversa naturaleza Jurídica según la clase de ingresos que se analice y según exista o no la regla de la anualidad de los ingresos, ya que de existir esta regla los únicos ingresos que se pueden percibir durante cada año son aquellos que aparecen consignados en el Presupuesto generándose así obligaciones y derechos fiscales para los contribuyentes lo cual produce que los presupuestos se convierten en ley.

Ahora bien, no obstante que estas dos teorías parten de los mismos supuestos entre ellas hay notables diferencias. En efecto, Duguit, que es el Autor francés sobre el cual se asienta la primera teoría, señala que "el presupuesto no puede concebirse como un acto unitario, sino que es preciso separar el presupuesto de gastos del presupuesto de ingresos"; luego agrega, respecto del presupuesto de gastos, que esta parte no es nunca una ley sino un acto administrativo, en el cual el Parlamento desempeña la función de agente administrativo en cuanto autoriza al funcionario competente a gastar una suma determinada del Tesoro Público*; para justificar este acerto señala que el presupuesto lo que hace es calcular las cantidades que han de invertirse en los servicios públicos y no determinar la obligación de gastar en ellos, ya que esta obligación nace de las leyes por las cuales fueron creados dichos servicios; por lo que los Parlamentos al aprobar el presupuesto de gastos no hace más que darles cumplimiento y de ahí que no sean "más que una operación administrativa sancionada por el Legislativo" **.

Luego Duguit, habla del Presupuesto de ingresos señalando que su naturaleza es distinta según se trate de ingresos tributarios o de ingresos patrimoniales o del dominio público y según exista o no la regla de la anualidad de los impuestos. En efecto, respecto a los ingresos tributarios dice que las legislaciones -

* Alvaro Rodríguez Bereijo, El Presupuesto del Estado, Madrid, Editorial Tecnos, Pág. 77.

** Juan Ernesto Vásquez, Ciencia de la Hacienda Pública, Tomo I, San Salvador, Publicaciones del Bc. Hipotecario de El Salvador, 1943, Pág. 24.

en que rige la regla de la anualidad de los impuestos, el presupuesto tiene la naturaleza de una ley en el sentido material "pues el Presupuesto, en tanto que renueva los impuestos existentes (declarando que tal impuesto es mantenido durante un año), es ciertamente un acto legislativo, ya que de ese modo practicamente crea nuevos impuestos cada año; es decir pues, que en este caso el presupuesto contiene verdaderas y propias normas legislativas. En cambio, en lo referente a los ingresos patrimoniales exista o no la regla de anualidad de los impuestos y en lo referente a los ingresos tributarios en las legislaciones en que existe la regla de la anualidad de los impuestos Duguít señala, que el Presupuesto de ingreso es una mera operación administrativa por no generar obligaciones fiscales para los contribuyentes, "el presupuesto carece de significación Jurídica puesto que no crea derechos ni obligaciones; es una simple operación administrativa" *.

Por su parte, Jeze, que es el Autor francés sobre el cual se asienta la segunda teoría sostiene - que "en los países que admiten el gobierno representativo, el presupuesto no es solamente el acto que prevé los gastos y los ingresos del Estado para un año determinado"; sino que es también el acto que autoriza el pago de estos gastos y la recaudación de estos ingresos" por lo que "es un acto particular que no establece ninguna regla general y permanente" pues consiste únicamente en la puesta en funcionamiento de las

* Alvaro Rodríguez Bereijo, Ob. Cit. Pág. 78

leyes preexistentes; "el Presupuesto no hace más que a segurar la ejecución de las leyes preexistentes"; por tanto, "el presupuesto no es una ley, sino un acto administrativo", dice Gastón Jeze.*

Como podrá apreciarse hasta aquí Jeze y Duguit concuerdan en sus ideas; sin embargo, Jeze va más allá pues aprovechando la distinción que ambos hacían de los actos Jurídicos en actos reglas, actos subjetivos y actos condición, diciendo que los actos reglas establecen situaciones jurídicas generales e impersonales, los subjetivos crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas particulares, mientras los actos condición no crean ni modifican o extinguen una situación jurídica general sino que sólo condicionan su eficacia; señaló que "los caracteres jurídicos de la autorización son los de un acto condición que faculta a los órganos de la Administración para el ejercicio regular de sus competencias en materia financiera, emanando actos Jurídicos de recaudación de ingresos y realización de gastos y pagos", agregando que sus efectos son "los de un hecho futuro e incierto que suspende la producción de efectos jurídicos de un acto de voluntad"; ya que es un requisito de validez jurídica de los actos de la administración en materia de ingresos y de gastos.**

En conclusión tomando en consideración los supuestos a que nos referimos al principio y las ideas últimamente expuestas la teoría de Jeze se puede resumir en los siguientes términos:

* Citado por Manuel de Juano, Ob-Cit. pág. 344

** Citado por Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob-Cit. pág. 68-69.

- 1) En lo que respecta a recursos: a) Si son de naturaleza tributaria, en el caso de votarse anualmente, el presupuesto contiene autorización para recaudarlos según reglas Jurídicas existentes; de modo que hay, al respecto acto condición ya que sería una -- condición exigida por el Legislador para el cumplimiento de las leyes impositivas, pues sin el voto del presupuesto, se suspendería la efectividad de dichas leyes; por lo tanto, de acuerdo a esta teoría la voluntad soberana de exigir el pago de impuestos estaría subordinada a la autorización anual de la ley del Presupuesto.

En cambio, en los regímenes Legislativos que no consagran la regla de anualidad del impuesto, (lo cual en la actualidad es lo usual en casi todos los países), el presupuesto de ingresos no tiene significación jurídica alguna ya que los títulos Jurídicos para su cobro son establecidos por las leyes tributarias que los crean y sus reglamentos respectivos. Por lo que en este caso habría una simple previsión de orden financiero. b) Si no revisten carácter tributario (arrendamiento o venta de bienes, donaciones, herencias, legados, productos de explotaciones industriales del Estado, etc.), el presupuesto carece de significación Jurídica, por no surgir del mismo autorizaciones creadoras o recaudatorias; ya que la validez de los títulos Jurídicos que sirven para su cobro es independiente del presupuesto; por lo tanto, en este sentido también el presupuesto no sería más que una estimación de orden finan---

ciero.

- 2) En lo que respecta a gastos, la oponión de Jeze es la siguiente: a) Si son preexistentes, como en el caso de intereses, pensiones, deuda pública, etc., el presupuesto está desprovisto de significado Jurídico, pues el Parlamento se halla ante un deber Jurídico; b) En cambio, siendo gastos futuros, el presupuesto contiene autorizaciones para crear deudas, es decir, situaciones Jurídicas individuales (contratos de suministros), por lo cual se trataría de actos condición;* pues sería la condición puesta por el legislador para que los funcionarios administrativos ejerciten regularmente su competencia para: 1-) Crear directa o indirectamente derechos de créditos contra el tesoro público, y 2-) Efectuar el pago de dichos derechos de crédito. Por lo tanto, de acuerdo a esta teoría, en ausencia del voto presupuestario, dicha competencia no podría ser ejercida regularmente y de ejercerse se produciría la sanción de nulidad de los actos generados del derecho de crédito contra el Estado o de los pagos realizados.** De ahí que Jeze concluya diciendo que el Presupuesto "en los Estados Modernos, es para todos los gastos e ingresos públicos una previsión y una estimación y respecto a ciertos gastos e ingresos, una autorización para efectuarlos y recaudarlos"*** lo cual ha llevado a

* Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero, VI. Ediciones Depalma, 1970, Pág. 140.

** Juan Ernesto Vásquez, Ob. Cit. Pág. 25.

*** Redactado con base a citas textuales de Gastón Jeze en Le Budget. Citado por Alvaro Rodríguez Bereijo, Ob. Cit. Pág. 80 y 81.

algunos autores a considerar que los presupuestos son un acto Jurídico complejo.

En nuestro país el Dr. Juan Ernesto Vásquez considera que la opinión de Jeze es la que tiende a prevalecer. Ello lo dice del siguiente modo: "de manera general, las contribuciones públicas y los servicios públicos que ocasionan gastos públicos, son creados por medio de leyes propiamente dichas; pero las leyes creadoras de impuestos y de servicios públicos están sometidas corrientemente en su funcionamiento regular a una condición, el voto anual del Presupuesto por el poder Legislativo; sin que dicho voto sea equivalente al voto de una ley porque no se descubre en el presupuesto propiamente dicho, que es únicamente el cuadro de ingresos y gastos públicos a realizar, una norma de carácter general e impersonal, contenido de toda ley verdadera". Es pues, el presupuesto, termina diciendo el autor salvadoreño, -"un acto administrativo sancionado por el poder legislativo, teniendo el carácter de un acto condición".*

No cabe duda que cuando esta opinión se escribió, (1943), pudo haber tenido justificación legal pues en esa época todavía la regulación presupuestaria estaba bajo los principios que establecía la Constitución de 1886, los cuales habían sido desarrollados como ya vimos por las leyes orgánicas de Presupuestos de 1930 y 1938.

En la actualidad, sin embargo, esta posición es criticable porque al decir que las leyes im

* Juan Ernesto Vásquez, Ob. Cit. Pág. 26

positivas y las leyes constitutivas de Servicios Públicos dependen su validez de que se consideren en los cálculos anticipados de ingresos y gastos del presupuesto, equivale a decir, que pueden ser derogadas con sólo no estimarse el producto de su aplicación en el presupuesto, en el primer caso; y al no autorizarle en el Presupuesto los gastos para su operación, en el segundo; lo cual si bien es cierto, en la práctica, puede conducir a que deje de tener efectividad un servicio; lo cierto es que jurídicamente no puede decirse que se han derogado tales leyes, pues ello choca con una elemental norma de hermeneútica jurídica la cual señala que en derecho las cosas se deshacen como se hacen.

Además, las justificaciones que se dan para sostener que el presupuesto es un acto administrativo sancionado por el Poder Legislativo, así como que su carácter es ser un acto condición, no resisten el menor análisis crítico. En efecto, se dice que se trata de un acto administrativo sancionado por el Poder Legislativo porque el Presupuesto es un acto del Poder Ejecutivo sobre el cual el Legislativo carece de competencia material respecto a su confección; -- porque el Legislativo tiene limitada su iniciativa en materia presupuestaria en cuanto no puede introducir enmiendas que entrañen aumento de gastos o disminución de ingresos y porque el Legislativo no puede controlar internamente o rehacer el proyecto presentado.

En cuanto al primer argumento debemos señalar que con él evidentemente se pierde de vista por -

un lado que, si bien es cierto el presupuesto es elaborado por el Poder Ejecutivo sin intervención del Legislativo, ello es así porque se supone que técnicamente el órgano más capacitado para preveer, evaluar y comparar los gastos y los ingresos públicos es el Poder Ejecutivo y por otro que el presupuesto sin la aprobación del Legislativo carece de fuerza ejecutiva por lo que no es un acto administrativo sino más bien el resultado de la colaboración entre el Poder Ejecutivo y Legislativo, tal como ocurre en toda ley; el presupuesto elaborado por el Poder Ejecutivo es sólo un proyecto y como tal carece de fuerza ejecutiva; sin embargo al obtener la aprobación del Poder Legislativo adquiere esa cualidad; de ahí que Royo Villanova diga que " la ley de Presupuesto (vale decir el presupuesto) no es un acto administrativo, sino que constituye un antecedente Jurídico de Actos Administrativos" y que "las leyes de Presupuesto son actos de soberanía que preceden lógica y jurídicamente a la verdadera Administración".* Lo cual indudablemente correcto pues como señala Buscema "la preparación del presupuesto no constituye una manifestación de la voluntad de la administración dirigida a producir efectos Jurídicos por cuanto el presupuesto no produce efectos, sino a partir del momento en que interviene la aprobación parlamentaria".**

En cuanto al segundo argumento para sostener que es un acto administrativo sancionado por el Poder Legislativo, o sea el de la limitación de la -

* Royo Villanova, A., Elementos de Derecho Administrativo, Valladolid, 1960, 25 ed., Nota 59, Pág. 46-47.

**Citado por Alvaro Rodríguez Bereijo, Ob. Cit, Pág. 130

iniciativa legislativa en materia presupuestaria, debemos indicar que se trata de un argumento que cae por su propio peso, ya que, si es limitación a la iniciativa legislativa la que existe, ello indica que existe iniciativa legislativa. Por lo tanto del hecho - que el Poder Legislativo no pueda aumentar los gastos o disminuir los ingresos no se puede concluir que no hay iniciativa legislativa ni tampoco que lo que hay es un acto administrativo con aprobación legislativa. Lo cierto es que existe un Poder de enmienda de parte del legislativo y dichas enmiendas, aunque no sean para aumentar el gasto, ponen de manifiesto que el presupuesto de ningún modo es un acto exclusivo del Poder Ejecutivo.

Finalmente, en cuanto al argumento de que el Legislativo no puede rehacer el proyecto presentado, debemos señalar que ello tampoco es cierto en forma absoluta ya que en la actualidad el Legislativo en ninguna parte se limita, a aprobar o desaprobar los presupuestos que como proyectos le envía el Poder Ejecutivo; esa situación se daba en aquellos Estados en que su derecho presupuestario señalaba que el Poder Legislativo debía aprobar o rechazar en bloque el Presupuesto; pero entre nosotros donde no hay regulación tal, jamás se puede aceptar ese argumento. Además se supone que antes del debate de la Asamblea pasa a estudio de una Comisión Parlamentaria y es hasta que esta Comisión emite su dictamen que el proyecto pasa al pleno; por lo tanto en esta fase puede rehacerse el proyecto; si no se hace eso, es simplemente por razones técnicas; no porque el Legislativo no lo pueda ha

cer. Para convencerse de esto basta leer las disposiciones constitucionales correspondientes; el Art.-78 numeral 5o. señala que corresponde al Poder Ejecutivo "elaborar el proyecto de presupuesto ...", lo cual quiere decir que con sólo la elaboración por -- parte del ejecutivo no estamos en presencia todavía de un Presupuesto sino, como dice la disposición, de un proyecto. Por su parte el Art. 47 No.17.- Señala que corresponde al Poder Legislativo."Decretar el -- Presupuesto de ingresos y egresos de la administración pública...etc.", con lo cual se quiere indicar que en presencia de un verdadero Presupuesto estamos hasta en este momento. Por lo tanto, el Legislativo puede rehacer si quiere el Proyecto de Presupuesto - enviado por el Poder Ejecutivo. Corroborra esto el - Art. 122 inc. 2º que dice" El Poder Legislativo podrá disminuir o rechazar los créditos solicitados, pero nunca aumentarlos"; si se puede disminuir o rechazar los créditos solicitados, se puede rehacer por parte del Legislativo el proyecto de Presupuesto. En cuanto a la parte final de esa disposición, o sea a la - prohibición de aumentar los créditos solicitados, de bemos señalar que su justificación es de caracter - práctico ya que de no existir esa limitación cada -- miembro del Parlamento procuraría recetar para la com prensión territorial que representa, la mayor cantidad de gastos, lo cual no sería conveniente por razón del equilibrio presupuestario que debe existir.

En cuanto a la teoría que sostiene que el presupuesto es un acto condición las observaciones -

que podemos hacer son: respecto a los ingresos en primer lugar, que ella únicamente es válida cuando rige el principio de anualidad de los impuestos. Por tanto, como actualmente tal principio, por lo menos en nuestro país, ya no opera, resulta que el presupuesto no puede ser un acto condición. En segundo lugar, debemos señalar que aun cuando dicho principio tuviese vigencia en nuestra legislación, la tesis no es convincente porque con ella las leyes tributarias no serían permanentes pues para su validez requerirían que todos los años se les estuviese ratificando en el presupuesto ya que de lo contrario los Administradores Fiscales carecerían de competencia para recaudarlos. Esto, a mi juicio, además de que es antitécnico desde el punto de vista Jurídico, atenta contra la seguridad que debe dar a los sujetos toda norma jurídica financiera. Decimos lo primero porque de estimarse que el presupuesto es un acto condición, ello implicaría la posibilidad de modificar e incluso derogar las normas tributarias aprobadas mediante una ley especial, - con sólo no hacer mención sobre ellas en el presupuesto, cuestión que si bien es cierto nada impide que en cualquier momento el Congreso lo haga pues no existen limitaciones a su acción en este sentido,* también es cierto que resulta inadecuado en virtud del Apotegma Jurídico que señala que en Derecho las cosas se deshacen como se hacen. En cuanto a lo que se refiere a la seguridad Jurídica, como las leyes tributarias tienen el propósito esencial de exigir de los particulares el pago de sumas de dinero o de cantida-

* Giuliano Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 367.

des de cosas si los tributos fueran en especie,* deben dar cierta seguridad en razón de los efectos económicos que producen; debido a ello, en todas partes se reconoce como principio tributario, el de legalidad, el cual además de que afirma que sólo el legislativo, como representante del pueblo, puede crear contribuciones, estableciéndose así una reserva de ley, exige que se determine en la ley que los crea todos los elementos constitutivos de los tributos o sea sujeto, objeto, hecho generador base y tarifa o alícuota del mismo. Todo esto que tiene por justificación la seguridad para el contribuyente se lesiona al concebirse el presupuesto como acto condición, por esa posibilidad de reformar e incluso derogar anualmente las leyes tributarias.

El único país donde parece ser todavía existe la consideración del Presupuesto como un acto condición es Francia pues, por lo menos en la Legislación de hace dos décadas así se establecía. En efecto, el Art. 39-I de la ley número 5.598 del 24 de mayo de 1951, que es citado por algunos autores como vigente, establece que "la percepción de los impuestos directos e indirectos y los recursos y rentas públicas deberá cumplirse para el año 19 ... conforme a las leyes y decretos en vigor". Este Artículo que se repite cada año en la ley de presupuesto- dice - De Juano- es precisamente la clave del sistema presupuestario francés.**

* Giuliani Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 367.

** Manuel de Juano, Ob. Cit. Pág. 365.

Entre nosotros esta concepción estuvo en boga durante los últimos quince años del siglo pasado - y los primeros de este siglo pues como vimos en la parte histórica la Constitución de 1886 señalaba en el Artículo 130 que la ley determinaría las entradas y los gastos de la nación. Esto según se desprende de las leyes de Presupuesto significaba que anualmente la ley de presupuesto determinaría los ingresos a percibir. De ahí que en dichas leyes en la parte referente a ingresos para cada clase de ellos se decía más o menos así:

"Parte I.- Productos de las Rentas. Título I.- Rentas de Aduanas. Capítulo I.- Importación. Art. 1º. Calculanse los derechos que se cobrará conforme a la octava edición de la tarifa de aforos y Decreto de refundición de 6 de julio de 1927, así: (aparece luego listado de rubros y estimado en dinero de cada uno) Capítulo II.- Esportaciones. Art. 4 Calculanse los impuestos de exportación cobrables conforme a las leyes existentes sobre productos así: (se enumeran) Título II.- Rentas e Impuestos Interiores.- Capítulo III. Renta de Licores. Art. 5 Calculanse los rendimientos del monopolio de esta industria, en las cantidades siguientes. Capítulo IV.- Renta de papel sellado y timbre. Art. 6. Calculase el producto de los impuestos que se cobrarán de conformidad con la ley en las cantidades siguientes. 33- papel sellado \$ 200.000.00 - 34- Timbres Fiscales- \$ 530.000.00, etc. *

* Tomado del Diario Oficial No. 147, Tomo 106-Sábado 29 de junio de 1929.

Respecto a los gastos dentro de una concepción del Presupuesto como acto condición, la única observación que podemos hacer es que, si bien es cierto el presupuesto es un requisito sine qua non para que el gasto pueda efectuarse, también es cierto que de él emanan las normas Jurídicas que disciplinan la actividad financiera de la Administración pública en cuanto al gasto se refiere y por lo tanto también se puede decir que es una ley.

El Presupuesto Como Ley Formal y Como Ley Formal y Material o Ley Perfecta.

Respecto a las otras teorías sobre la naturaleza Jurídica del Presupuesto debe indicarse, ante todo, que su análisis se hará también simultáneamente ya que sus orígenes se encuentran justamente en la distinción de ley en sentido formal y ley en sentido material.

Esta concepción dualista de la ley nació en Alemania durante la segunda mitad del Siglo XIX, según Rodríguez Bereijo cuando en los años 1862-1866 surgió "un conflicto entre el Parlamento Prusiano y el gobierno del Canciller Bismarck por la aprobación del Presupuesto de guerra a causa de los enormes gastos militares que éste quería imponer como preparación a la guerra contra Austria, y que el Parlamento se negaba a consentir". Fue-dice este autor- para -- "impedir que el Poder Legislativo denegase la aprobación de los presupuestos, provocando así la paralización de la vida estatal" que surgió esta teoría -- dualista de la ley.*

* Rodríguez-Bereijo, Alvaro, Ob. Cit. Pág. 45.

El valor práctico de la distinción -escribe De Castro,* estaba en que si se separaba del concepto de ley material a todas aquellas leyes que no creaban de un modo inmediato derechos y obligaciones para los ciudadanos o no establecían una regla de Derecho de Carácter general; y si se limitaba la competencia del Poder Legislativo únicamente a la emanación de leyes en sentido material, se obtenía la consecuencia importantísima de que no correspondía al Poder Legislativo, sino que era atribución del Poder Ejecutivo el dictar las disposiciones relativas a la organización del Estado y, en especial al presupuesto del Estado".

Esta teoría alemana fue recogida por los autores Franceses Leon Duguit y Gaston Jeze y con base en el principio de generalidad enunciado por Rousseau y el principio de separación de Poderes enunciado por Montesquiu señalaron que desde un punto de vista formal, es ley toda decisión emanada del organo, que, según la Constitución del país a que se refiera tiene el carácter de organo legislativo. Duguit, precisamente señalaba que "es ley formal toda disposición y tan sólo la disposición que ha sido votada por el Parlamento"; mientras que desde un punto de vista material "es ley todo acto que posee, en si mismo, el carácter intrínseco de ley, y esto con entera independencia del individuo o de la corporación que realiza el acto". Por lo tanto agregaba Duguit, ley en sentido material es el "acto por el cual el Estado formula una regla de Derecho Objetivo o establece reglas u organiza instituciones destinadas a-

* Citado por Rodríguez Bereijo, Alvarado, Ob. Cit. Pág. 49.

asegurar el cumplimiento de una regla de Derecho Objetivo.* Como vista así, la ley en sentido material, resultaba que la distinción se hacía en atención a los órganos de donde emanaba; esta concepción, en definitiva, se consagró señalando que ley en sentido material es un acto Jurídico que establece una regla de derecho; entendiéndose por tal toda norma Jurídica para el futuro, de carácter general y permanente sobre una materia determinada. De este modo la distinción ya no responde únicamente a los órganos de donde emanarían sino también al valor intrínseco de la disposición.

Pues bien, con base en tal distinción los autores tomaron partido en relación a la naturaleza del presupuesto; y así es como, para unos, los italianos Santi Romano, Zanobini y otros, el presupuesto es una ley formal, mientras que para otros Miceli, Ingresso, Giuliani Fonrouge, por ejemplo, se trata de una ley en sentido material.

Quienes sostienen que es una ley formal arguyen "que no contiene ninguna norma Jurídica general ni confiere al gobierno ningún poder o derecho que no posea ya en base a las leyes vigentes". "Los ingresos que el gobierno está obligado a recaudar y los gastos que puede efectuar se derivan de las leyes materiales preexistentes, de carácter permanente, que crean los derechos y las obligaciones del Estado

* Leon Duguit, Manual de Derecho Constitucional, 2a. edición española, Francisco Beltrán editor, Madrid, Págs. 87 y siguientes.

con los particulares"-se dice*. Por lo tanto para este grupo de autores el Presupuesto no es una ley propia pues aunque su aprobación" se haga en forma de ley", carece de contenido jurídico porque -afirmaba Orlando- "no es más que una cuenta patrimonial en la que se determina periódicamente la situación-económica del Estado y el uso que se hace de las contribuciones de los ciudadanos" y por no contener normas que se dirijan a regular las relaciones Jurídicas del Estado con los particulares.

Por otra parte se afirma que el Presupuesto es un acto legislativo en sentido formal porque - está sometido a la aprobación del Poder Legislativo- pero sin llegar a tener el carácter de norma de derecho pues está condicionado y limitado por las leyes- materiales preexistentes que crean los ingresos y - los gastos, así como porque mediante ella no se puede "derogar ni modificar las leyes creadoras de ingresos y de gastos, ni desconocer o extinguir los derechos subjetivos de los particulares que tengan su base jurídica en una norma legal preexistente, ni - tampoco innovar el ordenamiento jurídico, introduciendo normas jurídicas nuevas. "No puede admitirse- decía Masedari- que la ley de presupuesto, que es simplemente una ley especial para la administración y - no para la percepción de los ingresos públicos, para la ordenación formal y no para la ordenación material de la Hacienda Pública, puede tener materialmente, y como consecuencia indirecta, la fuerza de derogar y suprimir las demás leyes del Estado".

* Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob. Cit. Págs. 91 y 88

De consiguiente, conforme a la concepción del presupuesto como ley formal, éste es un instrumento carente de contenido jurídico ya que en su totalidad jurídicamente existe con base en el ordenamiento existente, en las leyes materialmente válidas, en los contratos, en los actos de administración que crean los gastos y establecen los ingresos*..

Ahora bien, quienes, por su parte sostienen que el Presupuesto es una ley material parten, -- por un lado, de la aceptación como válida de la concepción dualista de la ley, y por otro, de la consideración del presupuesto como un acto con el contenido y efectos propios de toda ley.

La distinción entre ley en sentido formal y ley en sentido material es rechazada por algunos autores aduciendo que desde el punto de vista del principio de separación de poderes todas las disposiciones consideradas leyes en sentido material por provenir de la autoridad administrativa podrían ser adoptadas en forma de ley por el Poder Legislativo y por lo tanto que no hay tal separación de leyes. Por otra parte señalaban que no es posible distinguir en tal sentido, ya que dentro de un Estado de Derecho, las leyes emanan del Poder Legislativo y en consecuencia si el presupuesto emana de dicho órgano se trata de una ley sin distinción alguna.

En cambio quienes admiten la distinción de ley formal y ley en sentido material pero sostienen que el Presupuesto es una ley en sentido material

* Rodríguez Bereijo, Ob. Cit. Pág.100

argumentan que sus normas pueden derogar las leyes y disposiciones preexistentes en forma permanente como temporal y expresa como tácitamente: que en el presupuesto se pueden regular, y de hecho se regula en algunos países, relaciones jurídicas del Estado con los particulares, al grado, se dice, que la efectividad de "los derechos y deberes de los particulares frente al Estado ... está condicionada a la aprobación anual de los estados de previsión de gastos e ingresos del Presupuesto", y que el Estado no puede "proceder a la ejecución de los gastos y pagos si no -- existe la correspondiente consignación de fondos en el presupuesto; pues al igual que las obligaciones, los derechos de crédito de los particulares frente al Estado no son exigibles sin la ley anual del Presupuesto"*; que su contenido material viene dado del hecho de que, como cualquier otra ley establece "límites positivos o negativos a la voluntad o actividad" del Estado y de los particulares. "Es más dice Rodríguez Bereijo-aunque la ley de presupuesto no crease o regulase relaciones jurídicas entre los particulares y el Estado o entre particulares, no por ello podrá negarse" que se trata de una ley en sentido material, pues "no se concibe por que ha de considerarse jurídica la norma que crea relaciones subjetivas entre los individuos o entre los particulares, y no jurídica la norma que contiene un mandato del Estado, que establece las condiciones de la vida misma del Estado" y que es por lo tanto base del ejercicio de todas las actividades".

* Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob. Cit. Pág. 110.

Por otra parte se trae a cuenta, para justificar que el presupuesto es una ley material, que reúne todos los elementos para considerarse tal cosa, es decir, la generalidad, la permanencia, el carácter innovador y la fuerza imperativa".

NUESTRA POSICION

A mi juicio para que una disposición sea ley en sentido formal es necesario que emane del Poder Legislativo en la forma establecida en la Constitución pero que no sea declarativa de Derechos y Obligaciones en forma general y abstracta; mientras que para serlo en sentido material no importa el organo de donde emane (puede provenir del Poder Ejecutivo o del Legislativo) pero debe ser declarativo de Derechos y Obligaciones en forma general y abstracta. De consiguiente, estamos en presencia simplemente de una ley o de una ley en sentido estricto en el caso que además de que sus disposiciones provengan del Poder Legislativo sean declarativas de derechos y obligaciones en forma general y abstracta. Así por ejemplo, conceder a determinada persona una distinción honorífica, otorgar permiso para que un funcionario reciba una condecoración de parte de un gobierno extranjero o autorizar para que desfilen tropas extranjeras por el territorio nacional (Art.47 No.21, 22 y 31) serían leyes formales pues emanan del Poder Legislativo pero no son creadoras de derechos y obligaciones en forma general y abstracta, o sea para todos los casos iguales que en el futuro ocurran o se

puedan comprender en la hipótesis normativa respectiva. En cambio, un Reglamento, un Decreto ley, un decreto con fuerza de ley, un código son una ley en sentido material por cuanto en todos los casos hay declaración de derechos y obligaciones en forma general y abstracta. Por lo tanto podemos afirmar que toda ley en sentido estricto o simplemente ley, es ley material pero no toda ley material es simplemente ley o ley en sentido estricto.

Así las cosas, en términos generales consideramos que el presupuesto tiene por naturaleza Jurídica el ser una ley en sentido material pues, por un lado, en el caso de los Estados autoritarios o con gobiernos de facto, si bien el presupuesto no emana del Poder Legislativo, ya que éste no existe, lo cierto es que declara derechos y obligaciones en forma general y abstracta; mientras que, por otro lado, en el caso de los llamados Estados de Derecho, además de que emana del órgano legislativo en la forma establecida en la Constitución son declarativos de Derechos y Obligaciones en forma general y abstracta; de ahí que en estricto sentido se afirme que los presupuestos son simplemente leyes.

Ahora bien, las razones que justifican esta posición son:

1- El Poder Legislativo aprueba el presupuesto como cualquier otra ley pues, por un lado, se presenta como cualquier proyecto de ley y por otro, se somete al tratamiento parlamentario como cualquier otra ley. La limitación en cuanto a su elaboración-

consignada en el Art. 78 No. 5 Cn.P. y en cuanto a - que no puede aumentar los créditos solicitados, con signada en el Art.122 inc.2º, debe entenderse que no son sino una forma de "colaboración de Poderes en el ejercicio de sus funciones específicas "ya que nadie mejor que el Poder Ejecutivo conoce los problemas fi nancieros del Estado y nada mejor que la representa- ción popular le imprima al Presupuesto el valor for- mal de ley, ya que de ese modo se vuelve un control del hacer de aquel.

"La función Legislativa -dice Giuliani Fonrouge- no se reduce a "aprobar" o "autorizar" lo que propone el ejecutivo, pues es ejercitada en toda su- plenitud. Las Cámaras no reciben un acto concluido- o definitivo, sino un proyecto de presupuesto a con siderar, como puede ocurrir con cualquier otra mate- ria; el ejecutivo coparticipando en la acción de go- bierno, sugiere o propone una ley, y el legislativo- la hace suya, la rechaza o la modifica" *. Lo único que nunca aumentando los créditos solicitados porque se quiere responsabilizar al ejecutivo de la situa- ción financiera del Estado.

2- El Presupuesto, como toda ley, tiene un carácter normativo de conductas humanas. En efecto, los órganos del Estado no son sino centros de imputa- ción de competencias que adquieren dinamismo en ra- zón de los funcionarios y empleados que los dirigen; en consecuencia, las normas presupuestarias al regu- lar la administración y gestión del presupuesto lo -

* Giuliani Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 144.

que hacen es normar la conducta de los entes humanos encargados de ello- así, por ejemplo, los Ministros- tienen la obligación de no gastar más de lo que se - haya autorizado para los programas, subprogramas o - proyectos correspondientes y de no dedicar a ellos - cantidades consignadas para otros sin antes hacer -- las transferencias necesarias conforme al procedi-- miento legal correspondiente (Arts. 47 y 57 L O de P).

Pero no solo así se expresa el contenido - material de la ley de Presupuesto; pues, por otra -- parte, también es representativo de derechos y obliga- ciones para los particulares ya que, por lo menos en lo que a la satisfacción de necesidades públicas se refiere, no cabe duda, que el particular es un suje- to de pretensiones y a su vez de obligaciones; mien- tras que el Estado, en la medida que indica el presu- puesto, de igual modo, un sujeto de obligaciones y - de pretensiones. De consiguiente, no es cierto que - el presupuesto no contenga normas Jurídicas genera-- les que regulen relaciones entre el Estado y los par- ticulares y que se refiera exclusivamente al ambito- de las relaciones entre órganos del Estado. Lo cier- to es que por la función de control que desempeña es creador de Derechos subjetivos y obligaciones no sólo entre los órganos del Estado sino también entre los- órganos del Estado y los particulares .

"El Presupuesto, dice Ingrosso, no es úni- camente el medio para el ejercicio de la función de control financiero y contable sobre la gestión finan-

ciera y política de la administración, sino que es también el documento que pone las bases jurídicas de la acción del Estado en toda su extensión ".* Asi pues, la ley que aprueba el Presupuesto es ley material, su significado no es sólo contable, sino también jurídico, pues las asignaciones presupuestarias no representan solamente cifras, sino actos y relaciones jurídicas. La ley de presupuesto es, por tanto, fuente de facultades y de obligaciones de la Administración y produce efectos jurídicos también --- frente a los terceros acreedores y deudores del Estado, dentro de los límites establecidos y según la naturaleza de la asignación.

3- En cuanto a los efectos Jurídicos, si bien es cierto respecto a los ingresos no produce -- ninguno, pues simplemente constituyen una estimación "nunca una autorización o límite Jurídico para recaudarlos", respecto a los gastos la ley de presupuesto los produce como toda otra ley; de ahí que modernamente se diga que la ley de presupuesto es "fundamentalmente una regulación Jurídica del gasto, un Derecho de los gastos públicos".

3- PRINCIPIOS PRESUPUESTARIOS.

El Presupuesto Fiscal está regido por una serie de principios de carácter jurídico-financiero y económico-político que, aunque en su mayoría fueron e

*Citado por Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob. Cit. Págs. 117-118.

laborados por la doctrina clásica, subsisten en virtud de que su formulación ya no tiene el carácter riguroso de los tiempos en que nacieron. Estos principios son:

- 1- Principio de legalidad
- 2- Principio de anualidad
- 3- Principio de unidad
- 4- Principio de universalidad
- 5- Principio de no afectación de ingresos
- 6- Principio de especificación del gasto
- 7- Principio de equilibrio presupuestario.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

A semejanza del Principio de Legalidad en materia tributaria también existe el Principio de Legalidad presupuestaria. Este principio, usando la noción que de él nos da Rossy, podemos definirlo diciendo que el presupuesto debe ser preparado, discutido y aprobado, ejecutado y controlado por los órganos del Estado que tengan atribuidas estas funciones en la ley constitucional o fundamental que rige el país a que se refiera.*

Por lo tanto, para el caso nuestro, este principio se cumple cuando el Poder Ejecutivo lo elabora, el legislativo lo aprueba, el ejecutivo lo ejecuta y la Corte de Cuentas de la República lo controla pasando su dictamen al órgano legislativo para -- que conozca el resultado de su fiscalización y puedan exigirse responsabilidades si se extralimitó la administración en el cumplimiento.

* Rossy H, Instituciones de Derecho Financiero, Librería Bosch, Barcelona, 1959, Pág. 124.

Lo anterior se desprende del Art. 78 Nos. 4 y 5 que establece al Poder Ejecutivo la atribución de elaborar el proyecto de presupuesto y ejecutarlo posteriormente de aprobado; de los Arts. 47 No. 17 y 122 que se refieren a la facultad de la Asamblea Legislativa de Decretar el presupuesto y de los Arts. 128 y 132 que hacen alusión a las atribuciones y responsabilidades de la Corte de Cuentas de la República.

De lo dicho se desprende, que la naturaleza de este principio es jurídica y que su justificación está en que mediante él se expresa, en relación al presupuesto, la separación de funciones del Estado, ya que reafirma tal concepto.

PRINCIPIO DE ANUALIDAD

Este principio surgió a finales del siglo XVII en Inglaterra, cuando el Parlamento exigió una relación anual de las previsiones de gastos, antes de autorizar la percepción de impuestos durante el año. Se convirtió en regla general cuando los tratadistas de Finanzas Públicas recomendaron que los Presupuestos tuviesen una duración de un año. Las razones que aducían para proponer tal cosa fueron una de carácter político y otra de carácter financiero. La de carácter político Duvergier la resume diciendo -- que "el principio de anualidad tiene como principal razón de ser la de asegurar un control regular de la Hacienda Pública por el Parlamento"* en cambio, la de

*Maurice Duvergier, Hacienda Pública, Boch, Barcelona, 1968, Pág. 205.

carácter financiero consiste en que el marco anual - resulta práctico para la aprobación del presupuesto - pues, generalmente, coincide con la fecha de iniciación del período de sesiones del Poder Legislativo, - cuando lo hay, y especialmente, porque se estima que un año es un período suficientemente corto para que las previsiones tengan un grado aceptable de acierto o valor y suficientemente largo para que la Administración y la Asamblea Legislativa no pasen todo el tiempo preparando y discutiendo presupuestos.

Si bien es cierto, esas justificaciones en la actualidad todavía son válidas, la doctrina moderna no habla de anualidad del presupuesto, sino de -- temporalidad del presupuesto, en vista de que "lo corriente es que la vigencia del presupuesto sea de un año", pero con la posibilidad de que cubran un tiempo más prolongado en determinadas circunstancias.

En nuestro país, como lo vimos en la parte histórica, las constituciones del siglo pasado y anteriores a la de 1950 fijaban como atribuciones del Poder Legislativo "Decretar anualmente el presupuesto"; fue hasta en la Constitución de 1950 que se suprimió la palabra anualmente. Los documentos Históricos a este respecto dicen: "se reproduce aquí (se refiere al No.18 del Art.46) la disposición pertinente de la Constitución de 1886 y del anteproyecto. Se ha suprimido apenas la palabra anualmente. En efecto, - en los antecedentes indicados se dice: "Decretar anualmente el presupuesto", etc. El Proyecto expresa: "Decretar el presupuesto, etc. un cambio tan pequeño-

es capaz de permitir la transformación completa del sistema de gastos de la administración pública, desde luego que será posible elaborar presupuestos para varios años con la consiguiente ventaja de la -- planificación en gran escala, de la economía en las obras y de la satisfacción integral de las necesidades públicas. Es posible que la Anualidad del Presupuesto tan apreciada por los autores más renombrados de Hacienda Pública hasta hace pocos años, desaparezcan pronto".

Precisamente, en virtud de esa posibilidad de que existan presupuestos para más de un año es -- que, en la actualidad, encontramos casos en los cuales el presupuesto es plurianual llamándose, según -- el número de años que cubren, bienales, trienales, -- etc.

Con todo y que existe esa posibilidad repetido, lo corriente es que la vigencia del presupuesto sea de un año; de ahí que el principio todavía exista y se conozca como principio de anualidad del presupuesto.

Ahora bien, en cuanto a los efectos y naturaleza de este principio debemos señalar lo siguiente: sus efectos son dos: el primero es que todo presupuesto debe ser aprobado anualmente por el Poder Legislativo y por lo tanto, en el caso que no se haya aprobado, el gobierno no puede efectuar ningún gasto en el nuevo ejercicio fiscal. Como esto daría lugar

* Documentos Históricos Cn. P., Imprenta Nacional,
Pág. 86.

a la "paralización del Estado", en nuestro país, la ley Orgánica de Presupuesto, en el inciso 5o. del - Art. 40, le quita su impacto original a este principio de anualidad al señalar que "si la ley de Presupuesto no estuviese en vigencia al iniciarse el nuevo ejercicio fiscal, el presupuesto que hasta esa - fecha haya venido rigiendo se entenderá automáticamente prorrogado por un mes más. Para tal fín las asignaciones votadas originalmente en el presupuesto vencido, se entenderán autorizadas en una duodécicima parte cuando el presupuesto fuera de un año, o en la parte alícuota que represente un mes en caso distinto; y en cuanto a las votadas durante la vigencia del mismo, la autorización será por una cantidad igual a la correspondiente a un mes". El segundo efecto de este principio es que el gobierno debe atenerse a una ejecución anual del presupuesto. Por - lo tanto, terminado el año a que se refiere - o como dice la ley Orgánica del Presupuesto-terminado el ejercicio fiscal, "se cerrarán las cuentas presupuestarias, y el Ministerio de Hacienda preparará los - cuadros de liquidación por medio de la Dirección de Contabilidad Central, para los efectos del numeral- 4o. del Art.78 de la Constitución Política".* A esto también se refiere el Art.47 pues, dice:"Las asignaciones deberán ser utilizadas, en lo general, en la forma en que las apruebe la Asamblea Legislativa. Cada asignación estará disponible únicamente durante- el ejercicio fiscal a que corresponda, y se utilizará, de acuerdo con lo dispuesto en el Art.50, única

* Art. 61 de la Ley Orgánica de Presupuesto.

mente para los propósitos y hasta por la cantidad indicadas . . ." *

Ahora bien en lo que se refiere a la naturaleza de éste principio tenemos que señalar que sigue siendo de carácter político financiera pues de un lado, como ya dijimos, tiene por objeto, asegurar un control regular de la Hacienda Pública por parte del Poder Legislativo y por otro, establecer un período de vigencia del presupuesto suficientemente -- corto para que las previsiones gocen de mayores pro babilidades de lograrse y suficientemente largo para que no se pase únicamente pensando en elaborar presu puestos.

Por otra parte, en relación al principio de anualidad presupuestaria debemos señalar que, si bien, la idea es que su duración sea de doce meses, ello no significa que deben corresponder al año calendario. En nuestro país, como pudimos darnos cu en ta en la parte histórica, hasta 1945 el año fiscal - comenzaba el primero de julio de cada año y terminaba el treinta de junio del año siguiente. A partir de ese año hubo cambio. En efecto, aunque se habla de ejercicio fiscal - o sea del período durante el cual el presupuesto se ejecuta - se dice que "comenzará el primero de enero del año en que el ejercicio se inicie y terminará el 31 de diciembre del año en que el ejercicio finalice". Por lo tanto, en el caso que su du

* Ejercicio Fiscal conforme al literal g) del Art.3 de la L O de P. es "el período durante el cual un presupuesto se ejecuta. Comenzará el 1o. de enero del año en que el ejercicio se inicie y terminará el 31 de Diciembre del año en que el ejercicio finalice.

ración sea de un año indudablemente que dicho lapso coincide exactamente con el año calendario. En cambio en otros países hay disparidad en la fecha de iniciación del año fiscal con la iniciación del año calendario. Así por ejemplo; Giuliani Fonrouge nos informa que en Alemania y Gran Bretaña se inicia el 1.º de abril, en Estados Unidos, en lo que al Presupuesto Federal se refiere, y en Italia, el 1.º de julio y en Argentina el 1.º de noviembre.

Finalmente con base en los anteriormente manifestado, podemos enunciar el principio de anualidad -- presupuestaria diciendo que todo presupuesto debe ser aprobado anual o para un período determinado y ejecutarse por el gobierno en ese mismo lapso.

De acuerdo al concepto anterior no necesariamente debe ser de una duración de un año el presupuesto, puede serlo por mayor tiempo, lo único que tendría que distinguirse lo correspondiente a cada año. Precisamente en los años 1955 y 1956 así como en 1966-1967 siguieron presupuestos bienales, los cuales no produjeron resultados favorables, al haber fallado en la previsión de ingresos y gastos especialmente para el segundo año.

PRINCIPIO DE UNIDAD

Este principio, al igual que los dos anteriores, es de corte clásico. Lo podemos enunciar diciendo que en cada ejercicio fiscal sólo debe haber un presupuesto. Por lo tanto sus consecuencias inmediatas son: por un lado, la exclusión de la posibilidad de múltiples -- presupuestos y por otro, la exigencia que la totalidad de ingresos a percibirse por las instituciones estatales como la autorización de la totalidad de gastos a realizarse, se consignen en un sólo documento.

Conforme a nuestra legislación constitucional este principio tiene su base en el Art. 122, inc. 1.º y 3.º los

cuales por su orden dicen "El Presupuesto General -- del Estado contendrá para cada ejercicio fiscal la -- estimación de todos los ingresos que se espera perci-- bir de conformidad con las leyes vigentes a la fecha en que sea votado, asi como la autorización de todas las erogaciones que juzgue convenientes para reali-- zar los fines del Estado". "Las instituciones y em-- presas estatales de carácter autónomo y las entida-- des que se costeen con fondos del erario o que ten-- gan subvención de éste , EXCEPTO LAS INSTITUCIONES - DE CREDITO, se regirán por presupuestos especiales y sistemas de salarios aprobados por el Poder Legisla-- tivo".

Pues bien, del texto de estas disposicio-- nes se deduce que el Presupuesto fiscal no es única-- mente el Presupuesto General sino que comprende tam-- bién los Presupuestos Especiales. En consecuencia,-- los Presupuestos Especiales no constituyen un que-- brantamiento del Principio de unidad presupuestaria. Asi se reconoce, incluso en la Ley Orgánica de Presu-- puestos al señalar en el Art. 3 literal a) que "Ley-- de Presupuesto es aquella en la cual se fijan las -- cantidades máximas y los propósitos en que pueden -- gastarse los fondos públicos durante el ejercicio -- del presupuesto por el Gobierno de la República y -- por las instituciones, empresas y entidades que men-- ciona el artículo anterior, en la ejecución de Acti-- vidades de la Administración Pública. Comprenderá -- asimismo la estimación de los recursos con los cuales se hara frente a los gastos y disposiciones de carác-- ter general. SE COMPRONDRA DE:1º El Presupuesto ge-

neral que incluirá la totalidad de los ingresos y egresos del fondo general y comprenderá todas las actividades de las unidades primarias de organización. 2º Los Presupuestos especiales que comprenderán los ingresos y egresos de los fondos de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención del Estado". Observese que, si por ley de Presupuesto, entendemos Presupuesto - Fiscal, éste comprende el Presupuesto general y los Presupuestos Especiales. Por lo tanto, los últimos no son un quebrantamiento o una excepción al principio de unidad presupuestaria. Reafirma esto el Art. 1 de la Ley de Presupuesto al decir "Vótase la Ley de Presupuesto General y de Presupuestos Especiales de Instituciones Oficiales Autónomas para el ejercicio fiscal que se inicia el primero de enero y concluye el treinta y uno de diciembre de mil novecientos setenta y . . .".

Lo anterior, sin embargo, no significa que dicho principio no tenga excepciones. Las tiene y es la misma Constitución Política la que se encarga de señalarlas y la misma Ley Orgánica de Presupuestos de reafirmarlas. En efecto, en el inc. 2º del Art. 104 de la Cn. P se señala que los Consejos Municipales administrarán sus recursos en provecho de la Comunidad, y rendirán cuenta circunstanciada y documentada de su administración al Tribunal correspondiente. Por lo tanto, los presupuestos Municipales constituyen la primera excepción. La segunda está indicada en el Art. 122 inc. 3º cuando al referirse-

a los Presupuestos Especiales y a las Instituciones - que se rigen por ellos excluye a las Instituciones - de Crédito estatales. Estas dos excepciones son reconocidas también por la Ley Orgánica de Presupuestos cuando en el Art. 2 señala que no están sujetas a las disposiciones de dicha ley "las instituciones de Crédito y las Municipalidades". Finalmente la -- tercera excepción al principio de unidad presupuestaria está integrada por los Presupuestos extraordinarios. A esta clase de presupuestos se refiere el -- Art. 125 inc. 3º de la Constitución al señalar que - "solo podrán comprometerse fondos de ejercicios futuros con autorización legislativa, para obras de interés público o administrativo, o para la consolidación o conversión de la deuda pública. Con talés finalidad podrá votarse un presupuesto extraordinario". La base para afirmar que esta clase de presupuestos son una excepción nos la dan los Documentos Históricos, - los cuales dicen, refiriéndose al inc. 3º del Art. 125, que "permite que los casos allí contemplados, pese a que se trata de compromisos de fondos para ejercicios futuros, se sujeten a reglas especiales, distintas de las que señala el proyecto en el inciso primero de este artículo". Qué son una excepción al principio de unidad también se deduce de los Arts. 67 inc. 1º y 18 de la Ley Orgánica de Presupuestos, los cuales dicen: "Art. 67.- Los ingresos provenientes de empréstitos - o ayudas, donaciones, legados o herencias se podrán administrar a través del Presupuesto General y de -- los Presupuestos Especiales o mediante Presupuestos-Extraordinarios según se resuelva de acuerdo con lo

establecido por el Art. 18 de la presente Ley."

"Art.18.- En casos especiales, por razones de buena administración o por exigencias derivadas del financiamiento, alguno o algunos de los Programas de inversión se podrán administrar mediante Presupuestos Extraordinarios, ya sea que se trate de programas cuya ejecución esté a cargo del Gobierno Central o de organismos autónomos."

Con todo y que se reconoce la existencia de esas excepciones, el principio de unidad presupuestaria, podemos afirmar que tiene existencia, pues dichas excepciones lo que hacen es confirmarlo, ya que se justifican; así, el caso de los Municipios se justifica por ser un ente descentralizado por razón del territorio, en el cual es la comunidad, el pueblo como entidad político-jurídica, la que decide, dentro de sus competencias, su gobierno y administración; de ahí que se afirme que "los fondos Municipales no se podrán centralizar en el fondo general del Estado, ni emplearse sino en servicios de los Municipios". Las instituciones de crédito estatales, por su parte, se excluyen porque se estima que las reglas de ejecución de la ley de Presupuestos o del Presupuesto Fiscal "llevan estorbos" a su buen funcionamiento. Por otra parte, los principios de la actividad financiera hacen que estos presupuestos escapen a la regulación de la ley de Presupuestos pues son capaces de sostenerse por sí mismos con sus propios ingresos. Finalmente los Presupuestos Extraordinarios aunque prácticamente ya no se usan, se justifi-

can por su finalidad, la cual es "colocar en un documento aparte los ingresos y gastos con carácter excepcional.

En cuanto se refiere a la naturaleza de este principio también debemos señalar que es de carácter político-financiero. Político en primer lugar, porque pretende facilitar el control legislativo al no permitir la proliferación de presupuestos y en segundo lugar porque "permite fácilmente darse cuenta del total de ingresos y del total de gastos públicos sin necesidad de investigaciones y cálculos complicados". A este respecto Duverger, precisamente, señala que la unidad presupuestaria es ... importante -- porque al fraccionar los ingresos y gastos en múltiples documentos, se dificulta el control parlamentario pues, no podría ejercer con la misma eficacia su poder de decisión en materia financiera. Para elegir entre los gastos que le propone el Gobierno, el Parlamento debe tener una visión de conjunto; de no ser así, no podría ejercer su arbitraje. En una presentación fraccionada, se podrá realizar la maniobra de hacer votar en primer lugar los gastos no imprescindibles, en el momento en que no se conoce el volumen global de los gastos públicos, y someter a la aprobación parlamentaria, en último lugar, los gastos absolutamente necesarios, que el parlamento se vería obligado a aceptar.

Ahora bien, este principio se dice que es de carácter financiero porque hace que el presupuesto sea un reflejo de la situación financiera del país

* Vásquez, Juan Ernesto, Ob. Cit. Pág. 64

de ahí, que Duverger señale que es una "regla de orden y de claridad" y que Giuliani Fonrouge diga que "dificulta la realización de maniobras, como la simulación de economías o la ocultación de gastos en las cuentas especiales" y que "hace posible conocer la magnitud efectiva del presupuesto y la porción de renta afectada por las erogaciones" *.

Indudablemente, en la actualidad este principio ya no aspira a agrupar todos los gastos e ingresos del Estado en un documento único pues la acción del Estado se ha ampliado tanto que es "imposible reunir en un solo documento el conjunto de esas actividades"; de ahí que no podamos exigir como la hacía el maestro Juan Ernesto Vásquez que dicha unidad exista tanto en el fondo como en la forma, a nuestro juicio basta que en el fondo se considere al Presupuesto fiscal como una unidad, que materialmente esten algunos presupuestos separados es secundario-- lo importante es su regulación para elaborarse, aprobarse, ejecutarse y controlarse.

PRINCIPIO DE UNIVERSALIDAD

Este principio presupuestario podemos enunciarlo diciendo que el presupuesto debe contener toda clase de gastos que hayan de realizarse y toda clase de ingresos que se esperan percibir durante un ejercicio fiscal. El autor salvadoreño Juan Ernesto Vásquez lo enuncia diciendo que "consiste en hacer figurar en el presupuesto todos los gastos y todos -

* Giuliani Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 167

los ingresos"; de consiguiente, la consecuencia inmediata que produce este principio es la exigencia de que en el presupuesto separadamente se aluda a los ingresos y a los gastos haciendo mención de "su importe íntegro" sin compensaciones entre sí. Duverger, refiriéndose a este principio precisamente señala que "en sentido técnico la universalidad ... prohíbe que se realicen compensaciones entre ingresos y gastos de forma que solo se haga figurar en el presupuesto el saldo de la operación" y lo ejemplifica con el cobro de los derechos de aduana realizado por el servicio público de aduanas, diciendo "La regla de la universalidad obliga a incluir, en los ingresos, los productos de la percepción de los derechos, y, en los gastos los de personal, edificios, materiales, etc., que acarrea el funcionamiento del servicio".

En muchas ocasiones el principio de universalidad se ha confundido con el principio de unidad-presupuestaria. Para evitar tal equivoco téngase presente que mientras este exige que todos los ingresos y todos los gastos se incluyan en un único presupuesto; el Principio de Universalidad exige que en ese único presupuesto esten todos, completamente todos, los ingresos y los gastos; mientras por el Principio de Unidad se prohíbe ingresos o gastos regulados en diversidad de presupuestos; el segundo, prohíbe se realicen compensaciones entre ingresos y gastos como por ejemplo, de los ingresos a percibirse deducir los gastos realizados en su recaudación y únicamente consignar como ingresos la diferencia; mien

tras el principio de unidad exige los ingresos y egresos se consignen en un solo documento; el de universalidad exige que ninguna clase de ingresos ni de gastos se excluya del presupuesto; mientras el principio de unidad pretende facilitar la comprensión y control del presupuesto, el de universalidad pretende evitarla prodigalidad, el derroche, la malversación; ya que, conforme a dicho principio todo ingreso y todo gasto debe figurar en el presupuesto; en consecuencia en el caso que una oficina tenga máquinas y materiales en desuso, muebles y papeles viejos, automóviles fuera de servicio, etc. no puede entregarlos como parte del precio de máquinas nuevas y consignar como gastos únicamente la diferencia. "En el Presupuesto debe figurar el valor de los objetos viejos como si fuesen vendidos y en gastos el precio total de las máquinas nuevas. Precisamente por esta circunstancia de que el principio de universalidad no admite compensaciones a este principio también se le llama Principio del Producto Bruto* .

Ahora bien, en cuanto a la naturaleza de este principio debemos señalar que es de carácter financiero ya que su objeto es asegurar una buena gestión financiera. En efecto, con el -según Maurice Duverger "se quiere evitar que un servicio público pueda aumentar sus créditos de funcionamiento mediante operaciones de compensación". "Permitiendo que los servicios se procuren recursos mediante compensación, pueden resultar despilfarros- agrega".

* Maurice Duverger, Ob. Cit. Pág. 251.

PRINCIPIO DE NO AFECTACIÓN DE LOS ÍNGRESOS

Este principio es uno de los que la doctrina recientemente ha introducido. Lo podemos enunciar diciendo que en el presupuesto, ninguna clase de ingresos puede determinarse que sirva para cubrir cierta clase de gastos. Duverger, al hablar de él afirma que "el principio de la no afectación prohíbe que unos ingresos determinados sirvan para cubrir unos gastos determinados, estando incluidos unos y otros, claro está, en el Presupuesto". Por lo tanto, el efecto principal de este principio es que la relación de ingresos en el presupuesto debe hacerse sin una destinación específica a determinado servicio o gasto*.

Este principio de no afectación de los ingresos se diferencia del principio de Unidad Presupuestaria pues mientras aquel lo que persigue es "evitar que determinado ingreso se destine a determinado gasto", éste lo que persigue es la formación de varios presupuestos. En cambio, del principio de universalidad se diferencia porque mientras con éste lo que se busca es evitar las compensaciones, con aquel lo que se busca es que no se afecten los ingresos a una finalidad concreta aunque "ella hubiese dado origen al ingreso respectivo".

Por lo dicho, podemos concluir que este principio es importante por dos cosas: La primera es

* Ramírez Cardona, Alejandro, "Sistema de Hacienda Pública",
Editorial Temts, Bogotá, 1970, Pág. 522

que da origen a un corolario aceptado universalmente. Me refiero a la unidad de Caja o sea al principio -- por el cual todos los recursos percibidos por el Estado deben estar a disposición del Tesoro para ser imputados a la totalidad de gastos previstos en el presupuesto. Este principio de unidad de Caja, en nuestro país, lo consagra el Art. 120 de la Constitución Política al decir "Todos los ingresos de la Hacienda Pública formarán un sólo fondo que estará afecto de manera general a las necesidades y obligaciones del Estado".

Ahora bien, la segunda cuestión por la cual es muy importante el principio de no afectación es que facilita el establecimiento de una prelación en el gasto público. Esto, tiene regulación en la legislación presupuestaria salvadoreña cuando en la Ley Orgánica de Presupuesto se establece un sistema de cuotas "con el objeto de que las asignaciones se gasten con orden y economía"* y se fija la posibilidad de reformar o reducir dichas cuotas. En efecto, el Art. 52 de dicha ley dice: "Art.52.- Cuando la Dirección General del Presupuesto considere que los ingresos han de ser menores que los estimados, o cuando el superavit financiero inicial haya resultado menor que el previsto, tendrá facultad para modificar las cuotas autorizadas previamente.- Estas modificaciones deberán resolverse de acuerdo con el Ministerio de Hacienda y consultadas las unidades de organización respectivas, con la finalidad de identificar aquellos programas presupuestarios que admitan reduc-

* Art. 48 Ley Orgánica de Presupuesto.

ciones en su financiamiento, sin mayor deterioro en sus objetivos de realización o con la finalidad de establecer prioridades entre los distintos programas de cada unidad, en cuanto a la aplicación de tal medida.- La reducción de cuotas para el resto del ejercicio fiscal o para cualquier período del mismo se resolverá con el propósito de prevenir un probable déficit financiero".

Si en lugar del principio de no afectación de los ingresos imperara el viejo sistema de impuestos afectados, los ingresos obtenidos de esa forma únicamente podrían destinarse al gasto concreto para el cual estuviesen afectados y en consecuencia aun cuando la recaudación fuere mayor de la necesaria para lograr los fines por los cuales se afectaron tales ingresos, no habría la necesaria elasticidad para destinarse los excedentes a otros gastos prioritarios y en cambio si lo habría para que hubiere despilfarro. De ahí la necesidad de la existencia del principio de no afectación y de su corolario el principio de Unidad de Caja.

Ahora bien, el principio de no afectación de los ingresos también tiene sus excepciones. En nuestra legislación ellas únicamente pueden ser los casos que señala el Art. 120 en el inc. 2º en relación con el No. 16 del Art. 47 de la Constitución Política los cuales dicen: el primero, "la ley podrá, sin embargo, afectar determinados ingresos al servicio de la deuda pública. Los donativos podrán asimismo ser afectados para los fines que indique el do

nante" y el segundo "Art.47.- Corresponde a la Asamblea Legislativa: 16º- Facultar al Poder Ejecutivo - para que contrate empréstitos voluntarios, dentro o fuera de la República, cuando una grave y urgente necesidad lo demande, y para que garantice obligaciones contraídas por entidades estatales o municipales de interés público. Los compromisos contraídos de conformidad con esta disposición deberán ser sometidos al conocimiento del Poder Legislativo, el cual no podrá aprobarlos con menos de los dos tercios de votos de los Diputados electos.- El Decreto Legislativo en que se autorice la emisión o contratación de un empréstito deberá expresar claramente el fin a que se destinarán los fondos de éste, y, en general todas las condiciones esenciales de la operación;".

Por otra parte, debemos mencionar como excepciones a este principio los ingresos obtenidos - dentro de sus operaciones por las instituciones públicas a que se refiere el Art. 121 de la Constitución Política. Este Art. dice: "Cuando la ley autorice se podrá separar bienes de la masa de la Hacienda Pública o asignar recursos del fondo general, para la constitución o incremento de patrimonio especiales del Estado, destinado a instituciones públicas, que persiguen fines culturales, de salud pública, de asistencia, seguridad social, de fomento económico o que tengan por objeto incrementar la pequeña propiedad urbana y rural, el servicio de telecomunicaciones y el de correos".

Pues bien, es en la ley de creación de esas instituciones donde normalmente se afecta, para-

que forman parte de su patrimonio, los ingresos que se perciben en el giro de los negocios a que se dedican.

Finalmente debemos referirnos a la naturaleza del principio de no afectación de los ingresos. A este respecto debemos señalar que su carácter fundamental es de tipo financiero, en primer lugar porque trata de excluir la afectación de ingresos en vista de ser perjudiciales para la Hacienda Pública, ya que, si son insuficientes para el logro de la finalidad con motivo de la cual se afectan, se tienen que completar con los demás ingresos públicos; y, si hay excedente se abre la posibilidad de que sean despilarrados. Por otra parte, decimos que este principio es de carácter financiero porque da origen a la unidad de Caja y facilita el establecimiento de prelación en el gasto.

La regulación secundaria a este respecto se encuentra en el Art.40 inc.4º de la Ley Orgánica de Presupuestos, el cual dice: "Las rentas en conjunto sirven para sufragar el total de los gastos públicos. Salvo lo dispuesto en el inc.2º del Art.120 y el numeral 16º del Art.47 de la Constitución Política, ninguna renta pública podrá tener un destino ligado a un fin especial. La Ley de Presupuesto no podrá variar el destino que por ley especial se le haya dado a una renta".

PRINCIPIO DE ESPECIFICACIÓN DEL GASTO

Este principio es conocido por el nombre de Principio de Especialidad y lo podemos enunciar diciendo que en lo referente a los gastos el presu--

puesto no debe prepararse ni aprobarse en forma global, sino en forma detallada y precisa en cuanto al monto y objeto para cada categoría de ellos.

Conforme esa definición las consecuencias de dicho principio son dos: la primera es que a la administración, en lo que respecta a la finalidad y monto del gasto no le queda ninguna discrecionalidad. El crédito autorizado para un determinado gasto no puede destinarse a otro. El monto autorizado para un determinado fin no puede rebasarse. De ahí, que podamos decir que este principio tiene consagración constitucional en el Art. 125 inc. 1º, pues dice: -- "Ninguna suma podrá comprometerse o abonarse con cargo a fondos públicos, si no es dentro de las limitaciones de un crédito presupuestado"; y de ahí también que su naturaleza sea jurídica, ya que "limita al detalle o especificación la facultad del gobierno de gastar".

La segunda consecuencia que produce el -- principio de especificación del gasto es que determina desde el punto de vista presupuestario, las diversas clasificaciones del mismo. De esto nos vamos a ocupar en el próximo acápite.

Por otra parte debemos señalar que este principio nació con la lucha por la instauración del regimen parlamentario y con el objeto de ejercer control sobre el gasto público. Por ello algunos autores afirman que su naturaleza original era política. En la actualidad, en cambio, como un presupuesto "extremadamente detallado" es imposible, dado el aumen-

to de las funciones del Estado, resulta que su naturaleza es Jurídica ya que trata simplemente de obligar al ejecutivo a conformarse a las especificaciones fijadas en el Presupuesto en el curso de su ejecución. Esto desde luego, no quita que facilite el control sobre el gasto público.

Ahora bien, de igual modo que los principios anteriores, este tiene también excepciones. Ellas son las transferencias. En efecto, la regla general que emana de este principio es que la Administración no puede hacer uso de recursos asignados a un determinado gasto, en otro. Sin embargo, excepcionalmente es posible mediante transferencias de créditos. La regulación correspondiente sobre esta materia se encuentra en el artículo 57 el cual dice textualmente: "Art.57.- Las transferencias entre asignaciones de distintas unidades primarias de organización serán objeto de Decreto Legislativo, previa reserva de crédito y a iniciativa del Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda.- El Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda queda facultado para autorizar, por medio de acuerdo, previo informe de la Dirección General de Presupuesto y reserva de crédito, transferencias entre asignaciones de una unidad primaria de organización, excepto las que se refieren a la Asamblea Legislativa, quien efectuará sus propias transferencias con las formalidades legales. Dichas transferencias, excepto las de la Asamblea Legislativa deberán ser solicitadas por el Jefe de la Unidad Primaria de Organización interesada. En la misma forma -

podrá el Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda autorizar transferencias entre partidas de un Presupuesto Especial de una Institución Autónoma. En este caso, la solicitud deberá ser aprobada por el Ministerio bajo cuya jurisdicción funcione la Institución interesada.- Bastará la transcripción de los acuerdos respectivos a la Corte de Cuentas de la República, a la Dirección General del Presupuesto y a la Dirección de Contabilidad Central para que surtan efectos inmediatos.- El Poder Ejecutivo no podrá autorizar transferencias cuando afecten: a)- Asignaciones o cuotas en la parte destinada a sueldos y aguinaldos, si no es en el monto de las economías obtenidas en la inversión de los mismos; b)- Asignaciones destinadas al servicio de la Deuda Pública, a Clases Pasivas y a cotizaciones al seguro Social; c)- Asignaciones adicionales; d)- Asignaciones votadas por medio de Presupuestos Extraordinarios cuando sea para reforzar asignaciones del Presupuesto General; e)- Asignaciones del Presupuesto General cuando sea para reforzar asignaciones de Presupuestos Extraordinarios; f)- Asignaciones correspondientes a diferentes fondos, y g)- Asignaciones señaladas en la Ley de Presupuesto como "intransferibles".

Como podrá haberse observado, las transferencias que no modifican la finalidad del gasto, o sea, las que se refieren a asignaciones dentro de la misma unidad primaria de organización, se hacen sin necesidad de autorización legislativa; basta un acuerdo del Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, previo

informe de la Dirección General de Presupuesto y reserva de Crédito. En cambio si se trata de transferencias en las cuales se modifica la finalidad del gasto, como ello implica trasladar asignaciones de una unidad primaria de organización a otra, entónces se requiere Decreto Legislativo.

Por otra parte, debe observarse que conforme al inc. 4º del Art. que comentamos el Ejecutivo no puede autorizar transferencias en los casos que se señala. La razón de esto es que otras leyes exigen que dichos gastos necesariamente se realicen.

PRINCIPIO DE EQUILIBRIO PRESUPUESTARIO

De acuerdo a la doctrina financiera clásica este principio es la base en que se sustenta la actividad financiera del Estado; de ahí que Duverger afirmase que "es la idea clave de la Hacienda Pública - Clásica"*. Sin embargo, actualmente dicho principio ha perdido su carácter sagrado e incluso se considera perjudicial; de ahí que en su lugar se hable de principio de déficit sistemático o de equilibrio económico. Por lo tanto el análisis del llamado principio de equilibrio presupuestario lo haremos primeramente en su versión clásica, para luego después ocuparnos de su versión moderna.

La teoría clásica, con base en las ideas de la doctrina económica liberal, concebían el equilibrio presupuestario como un concepto contable que exigía que los gastos fueran exactamente iguales a --

* Maurice Duverger, Ob. Cit. Pág. 192.

los ingresos y en consecuencia que no hubiese, al final de su vigencia, ni déficit o sea que los gastos excedieran a los ingresos, ni superávit o sea que -- los recursos fueran superiores a los gastos.

Para justificar tal exigencia los financieros clásicos aducían los peligros o consecuencias que se producirían de haber déficit o superávit.

Así respecto al déficit -dice Duverger -- "los hacendistas clásicos ven ... un doble peligro:-- el peligro de la Bancarrota y el peligro de la inflación". El primer peligro se produce, según el análisis de los hacendistas clásicos, porque "cuando el conjunto de los gastos del Estado es superior a los recursos obtenidos de los impuestos y de las rentas patrimoniales", se tiende a financiar el excedente -- mediante empréstitos, el cual "causa un crecimiento de los gastos para los presupuestos posteriores", ya que hay que amortizarlos y pagar intereses apareciendo, de esta forma, la necesidad de recurrir a nuevos empréstitos; lo cual, de no encontrar quien los otorgue, puede obligar al Estado a declararse en Banca-- rrota o sea imposibilitado indefinidamente de cumplir con sus obligaciones contraídas al obtener empréstitos. El segundo peligro que las teorías hacendistas clásicas aducen para no admitir el déficit es el peligro de la inflación, el cual existe, según dichas teorías porque otra manera de cubrir los déficit es la emisión de moneda, lo cual "aumenta el número de medios de pago sin aumentar el número de bienes consumibles, habiendo por lo tanto una inflación que se

traduce en una depreciación del valor real del dinero, es decir, en un aumento de los precios". Esto a su vez, dicen los financistas clásicos, produce lo que se llama "espiral inflacionaria, pues "el aumento de los precios acarrea el aumento de los gastos públicos y, por ende, la necesidad de recurrir a una nueva emisión monetaria con lo que se causa una nueva inflación y aumento de precios, etc." *.

En cuanto al Superávit, los hacendistas clásicos señalaban inconveniencias políticas y económicas. Entre las primeras se indica la "tendencia a utilizarlos para gastos demagógicos que crean cargas permanentes para el futuro". Respecto a las inconveniencias económicas lo que se aduce es que estas cantidades atesoradas son extraídas de los particulares, disminuyendo así su poder adquisitivo y en consecuencia, frenando la actividad económica. De ahí que en cuanto al superávit estimaban que debía devolverse a la economía a través de una disminución de la presión tributaria **.

Pues bien, ese conjunto de peligros e inconveniencias a que antes nos referimos, no hacen sino reflejar la teoría económica liberal en la cual se basaban. En efecto, para la economía liberal la actividad del Estado debía restringirse al mantenimiento de la seguridad y orden colectivos y por lo tanto se le vedaba intervenir en la actividad económica, la cual se colocaba en manos de los particula-

* Maurice Duverger, Ob. Cit. Pág. 193.

** Manuel Matus Benavente, Ob. Cit., Pág. 224.

res. Es obvio que en tales circunstancias el Estado no podía gastar más de lo recaudado, el presupuesto no podía liquidarse con déficit y el superávit no era admitido.

Sin embargo, esa visión hacendista se considera, actualmente, exagerada tanto en las ventajas que se señala al equilibrio como respecto a los peligros del déficit e inconveniencias del superávit. Identificar las finanzas públicas con las privadas - considerando que el Estado al igual que los particulares no deben gastar más de los ingresos obtenidos, es en la actualidad, neutralizar la actividad que el Estado realiza frente a los procesos económicos y sociales; es restringir la actividad del Estado al grado de hacer casi desaparecer su presencia, es desconocer el carácter de promotor del bien social que el Estado actualmente tiene; es desconocer además la indudable intervención que el Estado ejerce en la actividad económica que realizan los particulares.

Por otra parte, creer que al cubrir el déficit presupuestario con el producto de empréstitos - conduce irremediablemente a la Bancarrota es desconocer el "efecto que los economistas llaman el multiplicador de la inversión", el cual, según Ignacio -- Blanco Ramos se puede enunciar diciendo que "si se aumenta la inversión mediante el gasto público y, -- con ello, entran en movimiento recursos antes ociosos, ya sean trabajadores parados, o minas, o capitales improductivos, aumentan las rentas de todos los que cooperan en la actividad y, por tanto, su poder-

de compra y de hecho su consumo. Este mayor consumo provoca una mayor actividad de las empresas productoras de los correspondientes bienes y servicios, con lo que se produce otro aumento de renta para los componentes de dichas empresas. Así resulta que el aumento de la inversión va provocando sucesivos aumentos de la renta nacional".*

Como este crecimiento de la renta nacional, lógicamente, implica aumento en el ingreso público, resulta que el Estado casi siempre está en capacidad económica de asegurar el servicio de la deuda pública, vale decir la amortización de préstamos y pago de intereses, por lo que es injustificada la preocupación de la escuela clásica de llegar siempre a la Bancarrota. Sin em--bargo, hay países que podrían ser ejemplo de lo contra--rio a lo afirmado, o sea en los cuales no ha habido ca--pacidad económica para asegurar el servicio de la deuda pública. A este respecto debemos señalar que las causas de ello no siempre han sido financieras. En el caso de Chile, por ejemplo, su Bancarrota se debió a razones políticas.

Tampoco, "la financiación del déficit median--te emisiones de dinero conduce necesariamente a la in--flación. Maurice Duverger señala que en ciertas condi--ciones es posible que las liquideces emitidas vuelvan al circuito del Tesoro, bajo la forma de ingresos suplementarios que, si se presenta el caso, podrán servir pa--ra pagar los anticipos al Banco Central.**

Precisamente en razón de esas observacio--nes y del hecho: de que los problemas financieros -

* Ignacio Blanco Ramos, Ob. Cit. Pág. 226

** Duverger, Maurice, Ob. Cit. Pág. 105.

son inseparables de la vida económica y social" es - que surge un nuevo concepto de equilibrio presupuestario. En él ya no se va concebir el equilibrio como igualdad entre el monto de los gastos aprobados y el volumen de los ingresos calculados* sino que se considerará equilibrado en relación a la situación económica, de tal suerte que aún cuando formalmente se encuentre desequilibrado, aunque ocasionalmente se encuentre en déficit, puede considerarse equilibrado en razón de propiciar un equilibrio económico, de combatir las crisis económicas o de propugnar por la estabilidad económica. De ahí que, modernamente, el equilibrio presupuestario no sea una simple igualdad matemática entre ingresos y gastos.

Para ensayar una definición diríamos que hay equilibrio presupuestario cuando el Estado, por medio del Presupuesto Fiscal, según situación coyuntural de la economía, dispone lograr su estabilidad evitando situaciones inflacionarias o deflacionarias.

Equilibrio conforme el Diccionario de La Lengua Española** entre otras cosas significa "Estado de un cuerpo cuando encontradas fuerzas que obran en él se compensan destruyéndose mutuamente", "2. Peso que es igual a otro peso y lo contrarresta"; y "3. Contrapeso, contrarresto, armonía entre cosas diversas". Como podrá observarse la idea que emana del concepto equilibrio es que una cosa se contrapone a-

* Manuel Matus Benavente, Ob. Cit. Pág. 225

** Decimonovena Edición - Pág. 550.

otra evitando así la supremacía de una u otra. Por lo tanto, el concepto que de equilibrio presupuestario hemos dado responde a esa idea ya que el presupuesto se contrapone a una situación económico evitando que éste se sobreponga; de ahí que, el presupuesto, actualmente, no pueda exigírsele que se ejecute sin déficit o superávit fiscal, pues en períodos inflacionistas debe ejecutarse con superávit, ya que de ese modo se logra restringir el circulante y en consecuencia cierta estabilidad; en cambio, en períodos deflacionistas debe operarse con déficit ya que de ese modo se aumenta el circulante (moneda en circulación) y se logra la estabilidad. Lo primero se logra aumentando los impuestos o disminuyendo los gastos; mientras que, lo segundo, aumentándo los gastos o disminuyendo los impuestos.

Como puede observarse esta concepción del equilibrio presupuestario no es estática como la clásica, sino dinámica; no "considera los problemas financieros aisladamente" sino encuadrados" dentro de la vida económica y social" de un país; no analiza el equilibrio desde el punto de vista contable entre ingresos y gastos del presupuesto sino de la actividad económica.

Ahora bien, Sir Willian Beveridge, con base en las teorías de Lord Keynes, Desarrolló la llamada "teoría del déficit sistemático" para hacer referencia a ese nuevo concepto del equilibrio presupuestario. Este enfoque no es aceptable por ---

tres razones. La primera es que tiene su fundamento en la desocupación, en el paro, en la contracción económica, por lo que el déficit presupuestario se -- convierte en una forma de reanimar la economía. Como ocurre que no sólo el fenómeno de la depresión económica puede darse, pues existe además situaciones inflacionarias, resulta que el equilibrio presupuestario como déficit sistemático es criticable por diminuto. La segunda razón por la cual no es aceptable esta teoría es que el déficit no puede ser permanente, como lo deja entrever el término " sistemático", ya que su función es la de poner en marcha una economía estancada. De ahí que Duverger compare la función del déficit sistemático con la del mecanismo de arranque de un automóvil; una vez alcanzado el límite adecuado de pleno empleo, debe desaparecer. Por lo tanto el déficit es de carácter transitorio y no permanente. Finalmente, la teoría del déficit sistemático no puede aceptarse como equivalente al moderno principio de equilibrio presupuestario porque el mismo no puede ser ilimitado ya que requiere, según Maurice Duverger- que el aumento de los gastos públicos y la creación de dinero hayan sido realizados en proporción a los factores de producción desocupados que se han de reintegrar en el sistema, ya que si los desbordan habrá inflación perniciosa". De ahí que el Déficit sistemático sea limitado y no ilimitado.

En conclusión, la teoría del déficit sis

* Duverger, Maurice, Pág. 202

temático no podemos aceptarla como equivalente al -- Principio de Equilibrio Presupuestario porque no tiene un carácter general y absoluto. Si lo tiene el - concepto equilibrio económico por lo que podemos i-- dentificarlo con el concepto de equilibrio presupues- tario en su versión moderna.

Ahora bien, no se crea que al aceptar un- nuevo concepto de equilibrio presupuestario se está- reemplazando definitivamente el concepto clásico. De ninguna manera dicho concepto se descarta. Lo único que se hace es darle su exacta dimensión al colocar- lo dentro de un concepto más amplio. En efecto, usan- do el término equilibrio financiero para referirnos a esa equivalencia matemática entre ingresos y gastos - públicos, podemos decir que el equilibrio financiero formalmente siempre se establece, ya que, en todo pre- supuesto la partida de gastos debe estar siempre cu- biertas por la de ingresos. Ahora bien este equili- brio al cual se refiere Myrdal cuando expresa que "el equilibrio del presupuesto significa su nivelación - bajo el cumplimiento de ciertos principios presupues- tarios según los cuales la suma de una clase determi- nada de gastos debe nivelarse anualmente mediante la suma de una clase determinada de ingresos"*; implica por lo tanto, que la suma de los ingresos ordinarios debe ser igual a los gastos de funcionamiento y la - suma de ingresos de capital a los gastos de inversión. En consecuencia, el equilibrio financiero solo es via- ble que se produzca en caso se haya logrado, mediante

* Gunnar Myrdal, Los Efectos Económicos de la Política Fiscal, Madrid, 1948, Págs. 20 y 21.

una adecuada política presupuestaria, el equilibrio económico. Mientras impera una situación de desequilibrio en la economía el presupuesto no puede admitirse que siempre esté equilibrado financieramente pues ese mero equilibrio contable entre ciertas clases de recursos y gastos, es perjudicial si la actividad económica del país está desquiciada y requiere se le inyecte dinamicidad. Evidentemente en estos casos habrá que hechar mano a cualquier clase de recursos para aumentar los gastos y de ese modo procurar el equilibrio económico.

Ahora bien, esta idea de equilibrio presupuestario como equilibrio económico es muy importante especialmente para países subdesarrollados como el nuestro, pues dichos países se caracterizan entre otras cosas por cierto subempleo estructural producido -según Kennet K. Kurihara- por "la insuficiencia crónica de capital con relación a una población activa creciente"*. En consecuencia para tales países la situación podríamos compararla con la de los estados deflacionarios de las economías capitalistas desarrolladas en donde si bien las causas del paro son otras, existe también un estancamiento económico; de ahí que se justifique la existencia de presupuestos públicos deficitarios como una medida para procurar un crecimiento estable de la economía.

Nuestro Legislador constitucional de 1950 conoció indudablemente estas ideas pues en el Art. 123 dejó abierta la posibilidad de que existan esas situaciones de desequilibrio entre ingreso y gastos-

* Kenneth K. Kurihara, La Teoría Keynesiana del Desarrollo Económico, Aguilar, Madrid, 1966, Pág. 18

en razón de lograr un equilibrio económico. Dicho - Art. dice: "El Poder Ejecutivo, en el Ramo correspondiente, tendrá la dirección de las finanzas públicas y estará especialmente obligado a conservar el equilibrio del Presupuesto, hasta donde sea compatible - con el cumplimiento de los fines del Estado."

Quiere decir pues, que el equilibrio financiero es la regla general pero en caso haya necesidad de que los gastos públicos se incrementen para - lograr la prosperidad económica, dicho equilibrio -- puede romperse. Los Documentos Históricos a este respecto dicen: "El equilibrio del Presupuesto es la regla general. Sin embargo, se prescribe que tal equilibrio debe mantenerse "hasta donde esto sea compatible con el cumplimiento de los fines del Estado". Esta es la teoría Moderna sobre el presupuesto. Los - gastos públicos se distribuyen de acuerdo con el ciclo económico, y hay ocasiones en que un presupuesto deficitario es indispensable como factor de prosperidad económica". . . "La Corte de Cuentas de la República, en el anteproyecto que envió a esta Comisión dice: "No se podrá aprobar presupuestos en que los - gastos excedan a los ingresos". La Comisión sustenta una tesis distinta".*

4- CLASES DE PRESUPUESTOS

Doctrinariamente se distinguen varias clases de Presupuestos. En efecto, atendiendo al carácter de las necesidades a que se refieren o a la pe-

* Documentos Históricos, Asamblea Constituyente 1950-1951, Imprenta Nacional, Pág. 149.

riodicidad con la cual se producen se clasifican en ordinarios y extraordinarios; atendiendo a la clase de entidad a que hacen referencia en generales y especiales; en razón de si lo informa el Principio de Universalidad o no, en Presupuestos Brutos y Netos; por su finalidad económica en Presupuestos Tradicionales, Presupuestos Ciclicos y Presupuestos por programas, por su repercusión en la Hacienda Pública, en Presupuesto de Capital e inversión y Presupuesto de Operación o funcionamiento; si se atiende a la forma de cierre de su ejercicio en Presupuesto de Caja o Gestión, Presupuesto de Competencia o de ejercicio y Presupuesto Mixto y finalmente si se atiende a las modificaciones al presupuesto durante su vigencia, en Presupuesto original y Presupuesto definitivo. A continuación analizaremos cada una de las clases de Presupuestos señaladas.

PRESUPUESTOS ORDINARIOS Y EXTRAORDINARIOS.

Esta clasificación del presupuesto decimos que se hace en atención a las necesidades que se trata de satisfacer y en atención a su periodicidad; por lo tanto, podemos decir que Presupuesto Ordinario es aquel en el cual se autoriza realizar gastos regulares y permanentes con ingresos que el Estado recibe periódicamente. En consecuencia, esta clase de presupuesto se caracteriza en primer lugar porque en ellos se autoriza a realizar gastos para atender a la satisfacción de necesidades permanentes o sea,-

gastos normales y en segundo lugar porque dichos gastos se dispone financiarlos con ingresos ordinarios o sea, de los que ordinariamente o periódicamente recibe el Estado.

Por su parte, Presupuestos extraordinarios son aquellos en los cuales se autoriza realizar gastos excepcionales, que no se repiten normalmente, con ingresos considerados también excepcionales. En consecuencia, estos se caracterizan, en primer lugar, - porque en ellos se autoriza realizar gastos para la satisfacción de Necesidades que deben ser atendidas con urgencia por tratarse de situaciones aeventuales, de suma gravedad. En segundo lugar el Presupuesto - Extraordinario se caracteriza porque los gastos se dispone financiarlos con ingresos también excepcionales, dentro de los cuales, corrientemente, se incluyen el producto de empréstitos, de las enajenaciones del dominio fiscal, de la emisión de moneda, de herencias y donaciones, etc.

Hasta hace poco tiempo esta clasificación del Presupuesto era muy usada porque todo gasto para financiar la construcción de obras públicas, en las cuales se requería hacer grandes inversiones, se tenían que administrar conforme a presupuestos extraordinarios, siempre y cuando no se financiaron con ingresos ordinarios y se tuviere que echar mano a empréstitos. En la actualidad, como esta forma de administrar los ingresos extraordinarios ha perdido el carácter absoluto que tenía, pues se pueden administrar a través del Presupuesto general o de presupes

tos especiales; resulta que la noción de presupuesto extraordinario únicamente se justifica cuando hay -- gastos que es necesario sustraerlos de las normas -- que regulan la realización del gasto público según -- presupuestos ordinarios, ya que una situación de emergencia, como sería una guerra, la perturbación -- del orden público, epidemias, inundaciones terremotos o cualquier tipo de catastrofe, lo exige.

Nuestra legislación constitucional esta es la idea que consagra pues indica en el Art. 125 - inc. 3º que "para obras de interes público o administrativo, o para la consolidación o conversión de la deuda pública" "podrá votarse un presupuesto extraordinario". Observe que usa la expresión "podrá votarse" y no "deberá votarse". Reafirma esto el Art. 67 de la Ley Orgánica de Presupuesto cuando dice -- "Los ingresos provenientes de empréstitos o de ayudas, donaciones, legados o herencias se podrán administrar a través del presupuesto general y de los presupuestos especiales o mediante Presupuestos Extraordinarios según se resuelva de acuerdo con los establecidos por el Art. 18 de la Presente Ley. El Art. mencionado dice: "Art. 18.- En casos especiales, por razones de buena administración o por exigencias derivadas del financiamiento, alguno o algunos de los Programas de inversión se podrán administrar mediante Presupuestos Extraordinarios, ya sea que se trate de programas cuya ejecución esté a cargo del Gobierno Central o de organismos autónomos." Observe -- que nuevamente se usa una frase potestativa "se podrán administrar mediante presupuestos extraordina--

rios". Las razones legales de hacerlo así son "la buena administración y exigencias derivadas del financiamiento, o sea, cuando el contrato del empréstito lo exige.

También se prueba que nuestra Constitución Política admite la existencia de los presupuestos extraordinarios, cuando el Art. 126 señala que si "la Asamblea Legislativa no estuviere reunida, la Comisión Permanente podrá autorizar al Poder Ejecutivo para -- que este erogue sumas que no hayan sido incluidas en los Presupuestos, a fin de satisfacer necesidades provenientes de guerra, de calamidad pública o de grave perturbación del orden. Reunida la Asamblea deberá -- solicitársele la aprobación de los créditos correspondientes". Indudablemente, esa autorización para que se "erogue sumas que no hayan sido incluidas en los -- presupuestos" sería con base en un presupuesto extraordinario, si se toma en consideración ingresos extraordinarios. Si únicamente se fijan nuevas asignaciones para atender necesidades eventuales o no regulares, estaríamos simplemente, en presencia de fijación de asignaciones adicionales o excepcionales, las cuales veremos posteriormente.

No obstante lo anterior debemos señalar -- que el legislador constituyente no fue suficientemente claro en cuanto a la concepción de los empréstitos se refiere pues, si bien, por un lado, dejó su administración con amplitud de criterio, para que se hiciera mediante presupuestos ordinarios o extraordinarios; por otro, en el Art. 47 No. 16 da la impresión--

que los consideró exclusivamente como ingresos extraordinarios. En efecto, dicho artículo señala que "corresponde a la Asamblea Legislativa... Facultar al Poder Ejecutivo para que contrate empréstitos voluntarios, dentro o fuera de la República, cuando una grave y urgente necesidad lo demande...". Como podrá observarse, de aplicarse este artículo en forma legalista, resultaría que la Asamblea Legislativa estaría impedida para facultar al Poder Ejecutivo para que contrate empréstitos, como así mismo para aprobar contratos de préstamos dentro o fuera de la república si entendemos que esas graves y urgentes necesidades solo pueden ser las que para decretar empréstitos forzosos se mencionan en el numeral 15^o o sea "caso de invasión guerra legalmente declarada o calamidad pública". Esa cuestión no ha sido problema porque la interpretación que se le ha dado a la frase "grave y urgente necesidad" ha sido amplia y especialmente por la posibilidad de que dichos ingresos se administren como ingresos ordinarios, y a lo cual ya nos referimos. En todo caso, en una posible reforma a la Constitución habría que suprimir tal frase para evitar dudas.

PRESUPUESTO GENERAL Y PRESUPUESTOS ESPECIALES

Esta clasificación del Presupuesto es muy importante porque nos permite considerar por separado el presupuesto fiscal del Estado propiamente dicho de los presupuestos de los órganos del Estado con personería Jurídica propia o que sin tenerla se costean con fondos públicos, total o parcialmente. Por lo --

tanto, podemos decir que Presupuesto General es aquel en el cual se comprenden la totalidad de ingresos y gastos a percibirse o realizarse por el Estado a través de sus unidades centrales de Administración mientras que Presupuestos especiales son aquellos en los cuales se comprenden los ingresos y gastos a percibirse o realizarse por el Estado a través de órganos desconcentrados de la Administración Central, de instituciones y empresas estatales de carácter autónomo.

Como podrá apreciarse, el presupuesto general se caracteriza de un lado por comprender la totalidad de ingresos y egresos que percibe o realiza el Estado y de otro por referirse a los órganos centralizados del Estado, o sea aquellos que administrativamente se encuentran enlazados bajo la dirección y coordinación de un órgano supremo y colocados en un orden jerárquico o de dependencia que liga a los órganos inferiores con los superiores; en cambio los Presupuestos especiales se caracterizan por comprender únicamente los ingresos y egresos que perciben o realizan los demás órganos del Estado e inclusive particulares cuando reciben subvenciones o sea ayudas de carácter permanente de parte del Estado. Por lo tanto los Presupuestos Especiales se refieren a órganos descentralizados y desconcentrados así como a entes particulares. En relación a estos últimos debemos señalar, sin embargo, que no se acostumbra someter a consideración de la Asamblea Legislativa el Presupuesto especial. Para que se tenga una idea de cuales son estas clases de órganos estatales -aunque es un campo del Derecho Administrativo- diré que órganos desconcentrados son aquellos subordinados jerárquicamente pero

a quienes se les ha conferido ciertos poderes de administración para que los ejerzan a título de competencia propia bajo determinado control del organo superior. Como puede observarse en esta clase de órganos simplemente disminuye la subordinación de los órganos inferiores respecto de los superiores. Lo que se pretende es descargar de trabajo a las autoridades superiores y procurar una gestión más rápida y eficiente. Ejemplos, en nuestro país, de esta clase de órganos -- son: La Proveduría General de la República la cual -- según el Art. 2 de la Ley de Suministros tiene "el carácter de empresa oficial con patrimonio propio dependiente del Ministerio de Hacienda"; el Hospital Rosales y demás centros de Asistencia Social, la Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel, etc.

Por su parte los órganos descentralizados son aquellos a los cuales mediante acto legislativo se les ha dotado de un patrimonio y personalidad jurídica propios y confiado la realización de ciertas actividades independientemente de la Administración Central. Los ejemplos de esta clase de órganos abundan. Algunos de ellos son : ANDA, ANTEL, ISTA, IRA, CEL, - CEPA, IVU, ISTU, ISSS, Universidad de El Salvador, -- etc.

Ahora bien la fundamentación legal de lo a firmado se encuentra en el Art. 122 inc. 1º y 4º de la Constitución Política que señala: "El Presupuesto General del Estado contendrá para cada ejercicio fiscal, la estimación de todos los ingresos que se espera percibir de conformidad con las leyes vigentes a -

la fecha en que sea votado, así como la autorización de todas las erogaciones que juzgue convenientes para realizar los fines del Estado". "Las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y las entidades que se costeen con fondos del Erario o que tengan subvención de éste, "excepto las instituciones de crédito, se regirán por presupuestos especiales y sistemas de salarios aprobados por el Poder Legislativo". Las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo son los órganos descentralizados; entidades - que se costean con fondos del erario son los entes - desconcentrados y entidades con subvención son por ejemplo, las asociaciones de interés particular o empresas privadas que reciben ayuda permanente del Estado.

La Ley Orgánica de Presupuesto al desarrollar los conceptos de Presupuesto general y Presupuestos especiales indica que: "El presupuesto General incluirá la totalidad de los ingresos y egresos del Fondo General y comprenderá todas las actividades de las unidades primarias de organización", "Los presupuestos Especiales comprenderán los ingresos y egresos de los fondos de las instituciones y empresas estatales de carácter autónomo y de las entidades que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención del Estado".

PRESUPUESTOS BRUTOS Y NETOS

Esta clasificación si bien no tiene un interés práctico manifiesto, doctrinariamente ---

se le señala como muy importante en razón de que nos permite saber tanto respecto a los ingresos como a los gastos si se han consignado íntegramente; lo cual prueba que es una aplicación del principio de universalidad presupuestaria; por lo tanto, podemos decir que presupuestos brutos son aquellos en los cuales entre ingresos y gastos no hay compensación alguna pues tanto unos como otros se consignan en su totalidad, sin ninguna deducción; mientras que presupuestos netos son aquellos en los cuales se consignan ingresos líquidos, deducidos los gastos de explotación o recaudación.

De estas dos clases de presupuestos indudablemente, la más importante es la de Presupuestos Brutos al grado que es la más usada. La otra se critica por permitir que parte de los gastos se sustraigan del control legislativo facilitándose así la malversación: "Las oficinas recaudadoras no tendrán escrúpulo en exagerar los gastos de percepción de impuestos - dice Juan Ernesto Vásquez - atendidos a que sus prodigalidades no serán conocidas o no tratarán de hacer economías, sabiendo que tienen ingresos ocultos (venta de materiales viejos)".

En nuestro país no hay duda que el único presupuesto legalmente admitido es el Bruto, ya que tanto la Constitución como la Ley Orgánica del Presupuesto establecen como regla que orienta su elaboración y posterior aprobación, el principio de universalidad.

PRESUPUESTOS TRADICIONALES, PRESU-
PUESTOS CICLICOS Y PRESUPUESTOS POR
PROGRAMAS.

Actualmente la clasificación más importante es quizá esta, pues, se hace atendiendo a la finalidad económica que se persigue o a los efectos económicos que se producen. Veamos a continuación cada uno de ellos.

Presupuestos Tradicionales.

Los Presupuestos tradicionales podemos decir que son aquellos en los cuales se consignan en equivalencia matemática, los ingresos a percibir y los gastos públicos a realizar en el período de un año, procurando que unos y otros sean mínimos a efecto de no entorpecer la actividad económica. "La Ley de Administración y Contabilidad de España, en su art. 34 se expresa más o menos en esos términos, pues al definir lo que son los Presupuestos generales del Estado, señaló: que son "la expresión cifrada de las obligaciones que la Hacienda debe satisfacer, como máximo, en un año y el cálculo de los recursos o medios que se consideren realizables para cubrir aquellas alteraciones".*

Con base en tales conceptos podemos afirmar que los Presupuestos tradicionales se caracterizan por lo siguiente:

* Daniel Calleja Meso, Temas de Derecho Financiero Español, Inspección General del Ministerio de Hacienda, Madrid, 1964, Pág. 518.

1- Procuran mantener a toda costa cierta igualdad matemática entre ingresos y gastos; a dicha igualdad matemática se le llama equilibrio presupuestario, pero nosotros le hemos llamado equilibrio financiero;

2- Su vigencia se circunscribe a un período de doce meses, los cuales no necesariamente corresponden al año calendario;

3- Tanto los ingresos como los gastos consignados deben ser mínimos para reflejar la neutralidad de la Hacienda Pública frente a la economía. Esto es lo fundamental: "los clásicos concebían la acción del Estado como perturbadora y eran partidarios de limitarla a su mínimo". El estado sólo debía ocuparse de las funciones de Policía, justicia, relaciones exteriores y defensa nacional porque según expresiones de Smith, el dinero que se quita a los industriales y comerciantes perjudica a la producción.

Por las características que hemos mencionado podemos ver que, esta clase de presupuesto, refleja la concepción liberal clásica de la actividad financiera pública; así lo considera Alain Barrere - cuando dice que esta concepción "está íntimamente ligada con el liberalismo clásico, que prescribe la abstención del Estado respecto de la economía", pues está en la "obligación de ejercer una acción lo más reducida posible sobre la actividad económica" y consecuentemente a recaudar y gastar "lo menos posible" en especial a no gastar más allá de lo que puede fi-

nanciar el impuesto".* Indudablemente dada la ampliación del ámbito de actividad del Estado, tal como veremos en las otras clases de presupuestos, esta concepción ha sido superada; no obstante existen todavía voces que propugnan por su vigencia.

Presupuestos Cíclicos.

Los Presupuestos Cíclicos, por su parte, están basados en el reconocimiento de que existen crisis generales periódicas en la economía; por lo tanto, los podemos definir como aquellos en los cuales los ingresos y gastos públicos se fijan en atención a los períodos sucesivos y alternados de expansión y depresión económica, sin importar que su vigencia rebase el lapso de un año.

De acuerdo al concepto anterior en este caso el presupuesto se caracteriza por lo siguiente: 1º- Se elimina la exigencia de mantener en todo caso cierta igualdad entre ingresos y gastos; 2º- Su vigencia no se circunscribe necesariamente a doce meses, pues, su duración se debe ajustar a los cíclicos económicos y en consecuencia extenderse en el tiempo lo que sea necesario para equilibrar la situación económica; 3º- La magnitud de los ingresos y gastos responde a la situación económica imperante, por lo que deliberadamente durante los períodos de prosperidad se restringen los gastos y se crean reservas a efecto de tener disponibilidades para el caso de crisis económica; mientras que durante los períodos de de-

* Alain Barrere, Política Financiera, Editorial Luis Miracle, S.A., París, 1963, Pág. 307.

presión se intensifica el gasto haciendo uso de las reservas hechas en los períodos de prosperidad o del crédito público, ya sea obteniendo nuevos empréstitos o renegociando los vencimientos de la deuda pública. A este respecto Maurice Duverger señala que "la Técnica esencial de los presupuestos cíclicos - consiste en financiar durante los períodos de prosperidad los déficit de los períodos de depresión". Para lograr estos resultados, según Duverger, han sido propuestos los siguientes métodos: 1) Formación de reservas en los períodos de prosperidad; 2) Los créditos de anticipación, o sea realizar "inversiones destinadas a reanimar la economía financiandolas a través de un fondo especial alimentado mediante el empréstito ";y3) El método de amortización alternativa o sea "hacer variar los vencimientos de la deuda pública en función del ciclo económico".*

Este concepto de presupuesto cíclico indudablemente tiene plena aplicación en los países capitalistas altamente desarrollados. Ello es así, por cuanto implican abstenerse, en los períodos de bonanza económica, de iniciar grandes proyectos de construcción de obras públicas tales como edificios públicos, carreteras, presas hidroeléctricas, etc.; lujo que un país subdesarrollado no puede darse pues - la necesidad de ellas las plantea la situación estructural de país subdesarrollado. El gobierno, en esta clase de países, precisamente en las épocas de prosperidad es cuando debe usar sus recursos en proyectos

* Maurice Duverger, Ob. Cit., Pág. 216

que requieren inversiones cuantiosas, sin riesgo de precipitar una situación inflacionaria incontrolable, siempre y cuando la inversión a realizar sea en proyectos altamente productivos. Un grado moderado de inflación económica -por otra parte- no es perjudicial, especialmente tratándose de países subdesarrollados.

Por otra parte, hacer reservas para realizar gastos en la fase cíclica de depresión, en un país subdesarrollado, es bien excepcional dado que la insuficiencia de capital en su característica principal. En nuestro país mediante el Fondo de Previsión de \$75,000.000.00 aprobado a finales del año 1976, con los ingresos provenientes del alza sin precedentes del precio del café por primera vez, en más de 150 años se ha hecho una reserva; de ahí que el método utilizado para ampliar su inversión no haya sido el uso de reservas sino más bien el uso del crédito público.

En cuanto a si tiene asidero legal en El Salvador esta clase de presupuesto, debemos señalar que ello es indudable, ya que, por un lado, no hay disposición que ate la vigencia del presupuesto a un año y por otro, está prevista la posibilidad de que existan presupuestos desequilibrados, los cuales podrían ser presupuestos cíclicos, o sea, en función de la evolución económica cíclica.

Ahora bien como todo país subdesarrollado el nuestro padece un déficit fiscal crónico que se refleja en el hecho de dividir el presupuesto general en dos partes que son el Presupuesto de funcionamiento y el presupuesto de capital y mantener equili

brado el primero, más no el segundo, pues, en su mayor parte, se financía con el producto de empréstitos. Sin embargo, esta situación no es en respuesta a un determinado estado del ciclo económico sino más bien a una situación estructural; de ahí que se hable, atendiendo a la finalidad económica del Presupuesto, de una tercera clase, cual es la llamada Presupuestos de Desarrollo o Presupuestos por Programas que analizaremos a continuación.

Presupuestos por Programas

Como en los países subdesarrollados la práctica presupuestaria era que su formulación y ejecución se basara en las reglas tradicionales, el régimen presupuestal, se caracterizaba por la tendencia a mantener el nivel de gastos públicos lo más bajo posible y el de cubrirlos en cuanto fuese dable con impuestos. Sin embargo después de la segunda guerra mundial los gobiernos asumieron el papel de promotores del desarrollo económico y en consecuencia, surgió la necesidad de planificar; pues lograr el desarrollo dentro del molde estrecho de las concepciones clásicas y sin conocer globalmente "aspectos como nivel y distribución del ingreso, volumen de ocupación, situación de la balanza de pagos, volumen de medios de pago, niveles de salarios, sistemas y niveles de los precios, proceso de acumulación, etc."* (que se supone se investiga antes de elaborar un plan), es una cuestión hartó difícil.

* Gonzalo Martner, Planificación y Presupuesto por Programas, México, Sigla XXI editores, S.A., 1967, Pág. 39

Pues bien, fue después de la segunda guerra cuando se comenzó a considerar al Presupuesto como un instrumento indispensable para lograr los objetivos y metas propuestas en la planificación y cuando los organismos internacionales y los autores de finanzas públicas se dedicaron a propugnar por una forma de racionalizar el gasto público, de orientarlo al logro de objetivos de largo plazo y de mejorar la selección de las actividades gubernamentales, mediante la implantación de un sistema de programación presupuestaria por el cual se asignen recursos para alcanzar metas concretas en un período de tiempo de terminado.

Por lo tanto, podemos concluir como primera característica del Presupuesto por Programas que tiene como antecedente básico e indispensable la planificación, la cual es definida, atendiendo a sus resultados como "la actividad de hacer planes de acción para el futuro"; de "fijación concreta de metas a la conducta dentro de un plazo determinado" y de "asignación precisa de medios en función de aquellos objetivos". Planificar implica, en consecuencia -dice martner- "dar forma orgánica a un conjunto de decisiones, integradas y compatibles entre sí, que guiarán la actividad de una empresa, de un gobierno o de una familia"; "es fijar metas cuantitativas a la actividad, -destinar los recursos humanos y materiales necesarios, definir los métodos de trabajo a emplear, fijar la cantidad y calidad de los resultados y determinar la localización especial de las obras y -

actividades".*

Por otra parte, la planificación puede ser global o sectorial según el ámbito económico que abarquen. La Planificación global fija metas para todo el hacer económico del país, formulándose en virtud de ella planes de carácter global, por ejemplo, fijando alcanzar determinado nivel de ingreso percapita, determinada tasa de inversión, determinado nivel de consumo, etc.. En cambio, la planificación sectorial fija metas para una actividad económica particular, tal como la agricultura, la vivienda, la industria, el transporte, las comunicaciones, etc.

Pues bien, las proyecciones a nivel global así como de cada uno de los sectores da origen al Presupuesto económico nacional, conocido en nuestro medio como Plan de Desarrollo Económico y Social; el cual refleja toda la actividad del país y se convierte en instrumento de orientación para la elaboración del presupuesto por programas. Por lo tanto, estos presupuestos en segundo lugar se caracterizan por ser parte integrante de un documento más amplio cual es, el presupuesto económico nacional.

Ahora bien, en esa actividad de planificación que se realiza en el mundo contemporáneo, se formulan planes de largo, mediano y corto plazo. En los primeros se fijan tasas de crecimiento del producto nacional y mejores condiciones de vida para los habitantes como logros de la gestión económico-social, del gobierno. Su duración normalmente es de cinco años o

* Gonzalo Martner, Ob. Cit. Pág. 45.

más; los segundos son los que formulan planes de inversión pública y cubren por lo general de dos a cuatro años; finalmente, los planes de corto plazo son proyectos o actividades específicos que el gobierno se propone realizar durante uno o dos años para lograr la ejecución de los objetivos de largo y mediano plazo; de ahí que se les llame planes operativos-anuales. En consecuencia, la tercera característica de los presupuestos por programas es que concretizan la orientación contenida en los planes de largo y mediano plazo en programas de trabajo de corto plazo, -por lo general un año, y asignan los recursos humanos y materiales necesarios. Gonzalo Martner dice a este respecto que "los programas de trabajo se confeccionan, más que en unidades financieras y monetarias, en unidades físicas de "producto final" o en términos de "volumenes de trabajo". Es decir, se precisa cuantos kilómetros de carreteras se pavimentarán en el año próximo; cuántas edificaciones escolares se construirán, etc. o qué actividades deben desarrollarse". "Determinadas las unidades físicas de producto final o de actividad -agrega- se procede a calcular los "costos". "Si se establece por ejemplo, en el programa de trabajo la construcción de tantos miles de metros cuadrados en habitaciones populares, debe determinarse el costo de materiales y trabajo por metro cuadrado construido; si se establece que se educarán tantos niños en escuelas primarias, se calcula el costo de enseñanza por alumno", ect.*. Por lo tanto, esta

* Gonzalo Martner, Ob. Cit. Pág. 61

clase de presupuesto además se caracteriza por indicar las obras o actividades específicas que se desean realizar durante el ejercicio fiscal; por fijar el costo global y unitario de cada una; por determinar los recursos humanos y materiales que se van a requerir y finalmente por señalar la unidad ejecutora.

Por lo dicho y con base en la definición que de programa nos da el Art. 14 de la Ley Orgánica de Presupuestos, podemos decir que Presupuesto por Programa son aquellos que elaborados conforme a un Plan Económico Nacional, con la finalidad de cumplir las funciones del Estado, fijan metas u objetivos a lograrse en el ejercicio fiscal a un costo global y unitario determinado; por una unidad administrativa concreta, haciendo uso de los recursos humanos, materiales y financieros asignados.

Como puede apreciarse en ese concepto resalta la importancia que tienen los presupuestos por programas. En efecto, en primer lugar debe observarse que se trata de una herramienta de planificación del desarrollo económico pues es elaborado conforme un plan económico nacional; en segundo lugar, obsérvese que tiene por finalidad cumplir las funciones del Estado, vale decir los propósitos establecidos por los órganos políticos del Estado para ser realizados por el gobierno, a través de la prestación de servicios públicos o producción de bienes destinados a satisfacer necesidades públicas; en tercer lugar, muestran los diversos objetivos o metas a alcanzar en el ejercicio fiscal indicando el costo y unidad administrati-

va que los va a realizar.

Un informe de la División Fiscal de las Naciones Unidas titulado "Presupuesto de Programas y de Ejecución por Actividades", señala que esta clase de presupuesto "es un sistema en que se presta particular atención a las cosas que un gobierno realiza, más bien que a las cosas que adquiere. Las cosas -- que un gobierno adquiere tales como servicios personales, provisiones, equipo, medios de transporte, etc. no son naturalmente, sino medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones. Las cosas que un gobierno realiza en cumplimiento de sus funciones pueden ser carreteras, escuelas y hospitales construidos, soldados preparados, tierras bonificadas, casos tramitados y resueltos, permisos expedidos, exposiciones celebradas, informes preparados o cualesquiera de las innumerables cosas que se pueden definir. Lo que no queda aclarado en los sistemas presupuestarios tradicionales es esta relación entre las cosas que el gobierno adquiere y las cosas que realiza".* Por lo tanto, otro rasgo importante de esta clase de presupuesto es que centra su interés en mostrar lo que el gobierno hace y no -- "como los presupuestos tradicionales -- en lo que el gobierno compra para hacer las cosas".

Ahora bien la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) en un documento titulado "El presupuesto Fiscal como Instrumento de programación del Desarrollo Económico y Social" publicado en 1959 indicaba como defectos de la concepción tradicional --

* Dirección Nacional del Presupuesto, Manual de Preparación del Presupuesto, Bogotá, Colombia, 1963, Pág. 50.

del presupuesto" que el documento presupuestario -- muestre sólo lo que el gobierno intenta comprar y no lo que intenta realizar" y, agrega "La mayoría de los presupuestos fiscales de los países latinoamericanos son largas listas de bienes y servicios que el gobierno queda autorizado para adquirir. Basarse en esas listas para definir lo que se intenta realizar con esos bienes y servicios suele ser tarea difícilísima y, en muchos casos, posible sólo a costa de estimaciones y supuesto más o menos aleatorios". Pues bien, este defecto del presupuesto tradicional se corrigió con los presupuestos por programas y actividades.

Ahora bien, de esta clase de Presupuestos nos ocuparemos nuevamente en la parte referente a la estructura presupuestaria. Por hoy únicamente debemos agregar que según expresiones de Gonzalo Martner hacia el año 1965 "casi todos los países de América Latina habían modernizado sus técnicas presupuestarias introduciendo los Presupuestos por Programas. - El Salvador, como en su oportunidad lo vimos, no se quedó atrás, pues lo introdujo en 1963.

PRESUPUESTO DE FUNCIONAMIENTO Y
PRESUPUESTO DE CAPITAL.

Esta clasificación del Presupuesto es muy importante porque son las dos partes que integran todo Presupuesto público moderno. Dicha clasificación como ya dijimos, se hace en atención a la repercusión

que el gasto produce en la Hacienda pública. Por lo tanto, podemos decir que presupuesto de funcionamiento u operación es aquel que comprende los gastos destinados a asegurar el normal funcionamiento del Estado y que en consecuencia no originan ningún cambio en el patrimonio público. Giuliani Fonrouge, precisamente lo define diciendo que es aquel que comprende "los gastos normales para el funcionamiento de la administración y la atención de los servicios a su cargo, las cargas permanentes de la administración, el servicio de la deuda pública y los gastos de conservación de los bienes patrimoniales";* lo cual indica su contenido pero no su efecto o repercusión.

Por su parte el Presupuesto de Capital o inversión es aquel que comprende los gastos destinados al incremento del patrimonio público y que en consecuencia producen un aumento del Activo real del Estado. Giuliani Fonrouge, a este respecto, dice que "el presupuesto de capital o de inversión incluye aquellos conceptos que se incorporan al patrimonio del Estado, que incrementan su "capital", tales como obras públicas y adquisición de bienes de uso o de producción, cuya incorporación al aservo general tiene el carácter de una "inversión".

Para hacer esta distinción, los autores -- han dado también otros criterios. El más importante de todos, es aquel según el cual esta clasificación obedece a la financiación. Desde este punto de vista presupuesto de operación -se dice- es aquel que -

* Giuliani Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 170.

se "financia con ingresos corrientes (impuestos)" -- mientras que Presupuesto de Capital es aquel que se "financia con ingresos de capital (empréstitos)".*

Como puede observarse, esa forma de distinguir presupuesto de operación y de inversión, no hace sino repetir, con otras denominaciones, la clásica distinción entre presupuesto ordinario y extraordinario. De ahí que Giuliani Fonrouge afirme que esa distinción "tiende a asignar carácter de permanencia a los antiguos presupuestos extraordinarios, --- transformándolos en presupuestos de capital (o de inversión) paralelos a los presupuestos de explotación (u operativos)".*

Es obvio que con base en el criterio de financiación la distinción entre Presupuesto de inversión y capital no es aceptable, pues, si bien es -- cierto, con ella, prácticamente, se plantea una afectación de cierta clase de ingresos a determinados -- gastos; ello, no es en forma dogmática, ya que los -- ingresos corrientes no se pretende asignarlos a los gastos corrientes (gastos de operación) en forma rigurosa, ni los ingresos de capital a los gastos de -- capital".** Lo único que se pretende --de acuerdo a Ramírez Cardona es "conocer su origen y procedencia".

Esta observación, indudablemente, es exacta en nuestro país, ya que, en la Ley Orgánica de -- Presupuesto, el criterio aceptado, es el de la repercusión del gasto en la Hacienda Pública. En efecto,

* Giuliani Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 169

**Alejandro Ramírez Cardona, Ob. Cit. Pág. 474

si bien es cierto, separa los ingresos de funcionamiento de los ingresos de capital, ello lo hace con el único objeto de conocer su origen o procedencia-pues ambas clases de ingresos son englobados dentro del fondo general para financiar la totalidad de egresos. Para comprobar esto, veamos las disposiciones correspondientes en relación a la Ley de Presupuesto General.

De acuerdo al Art. 5 Ley Orgánica del Presupuesto "para fines de su administración el Presupuesto general se compondrá de dos partes: el Presupuesto de funcionamiento y el de capital"; luego el inc. 2º agrega "El Presupuesto de funcionamiento se dividirá en Presupuesto de ingresos para el funcionamiento y Presupuesto de gastos para el funcionamiento". Por su parte, "el Presupuesto de Capital comprenderá el presupuesto de Ingresos de Capital y el presupuesto de gastos de Capital". Como podrá observarse, hasta aquí pareciera que cada clase de ingreso está directamente afectada a su clase de gastos; más ello no es así, pues, por un lado, el Art.-6, al hacer la enumeración de lo que se considera - Ingresos para el funcionamiento, en el literal b) - se refiere a "los ingresos que provengan de créditos y ayudas o donaciones destinados específicamente al financiamiento de determinados programas de funcionamiento o a egresos por transferencias corrientes". Por otra parte, el Art. 9 al referir lo que se considera ingresos de capital, en el literal a) indica "aportes del fondo de funcionamiento"; lo cual sig-

nifica que el presupuesto de gastos de capital no sólo se financía con ingresos de capital sino también con ingresos corrientes. Para tener una idea como se opera con tal orden de cosas en la Ley de Presupuesto general y de presupuestos especiales, veamos la parte referente a Sumarios del Presupuesto General en vigencia en 1975.

PRESUPUESTO GENERAL

I - SUMARIOS

1) SUMARIO DEL PRESUPUESTO GENERAL

INGRESOS TOTALES

a) Superávit Financiero estimado al 31 de diciembre de 1974.....	24.491.720
b) Ingresos Corrientes	477.470.000
c) Ingresos de Capital	176.769.450
	<u>678.731.170</u>

EGRESOS TOTALES

a) Presupuesto de Gastos de Funcionamiento	492.161.720
b) Presupuesto de Gastos de Capital	186.569.450
	<u>678.731.170</u>

2) SUMARIO DEL PRESUPUESTO DE FUNCIONAMIENTO

INGRESOS

a) Superávit Financiero estimado al 31 de diciembre de 1974.....	24.491.720
b) Ingresos Corrientes	477.470.000

1) Ingresos Tributarios.....	450.250.000
2) Ingresos no tributarios...	22.315.000
3) Ingresos por Transferen- cias corrientes	4.705.000
4) Otros ingresos corrientes.	<u>200.000</u>

EGRESOS

a) Programas de Funcionamiento		312.356.610
1) Gastos de Operación.....	306.165.100	
2) Equipo de Funcionamiento	<u>6.191.510</u>	
b) Programas de Transferencias Corrientes		138.364.530
b.1 Transferencias Generales del Gobierno		
1. Clases Pasivas	19.500.000	
2. Cotizaciones al Seguro Social	5.709.050	
3. Contribuciones a Organismos Inter- nacionales	2.700.000	
4. Provisión para Devolución de Ingre- sos de Años Anteriores	200.000	
5. Constitución del Fondo de Retiro del Empleado Público	10.000.000	
6. Seguro de Vida a Empleados Públicos.	220.000	
b.2 Transferencias a Instituciones Autóno- mas y Otras Entidades	<u>100.035.480</u>	
c) Programas de Deuda Pública		41.440.580
Deuda Pública	41.440.580	
TALES.....	<u>501.961.720</u>	<u>492.161.720</u>
d) Ahorro del Presupuesto de Funcionamiento....		<u>9.800.000</u>
	<u>501.961.720</u>	<u>501.961.720</u>

3) SUMARIO DEL PRESUPUESTO DE CAPITAL

INGRESOS

a) Ahorro del Presupuesto de Funcionamiento...	9.800.000
b) Ingresos de Capital	176.769.450
1) Reembolso de Préstamos concedidos	1.500.000
2) Utilización de Préstamos Externos	75.269.450

3) Utilización de Préstamos Internos	<u>100,000,000</u>	
EGRESOS		186,569,450
a) Programas de Inversión Directa.....	715,598,150	
b) Programas de Transferencia de Capital	44,971,300	
c) Programas de Financiamiento	26,000,000	
TOTALES.....	<u>186,569,450</u>	<u>186,569,450</u>

Como puede observarse, en este presupuesto general , no hubo necesidad de recurrir al crédito público para financiar el presupuesto de funcionamiento, obsérvese que en la parte de ingresos, de dicho presupuesto, no se hace mención a tal clase de ingresos; muy al contrario, como los estimados indicaban que había posibilidad que los ingresos para el funcionamiento fueran superiores a los requeridos, para financiar el gasto de esa clase, obsérvese que en la parte de egresos se dispone, en el literal d) una cantidad para "ahorro del presupuesto de funcionamiento" que luego en el Presupuesto de Capital aparece en el literal a) de la parte de ingresos. Indudablemente, si Presupuesto de Capital y Presupuesto extraordinario fueran la misma cosa, tal financiamiento no sería posible ya que en los presupuestos extraordinarios, si hay una verdadera afectación de recursos.

PRESUPUESTO DE CAJA, DE COMPETENCIA Y MIXTO

Esta clasificación también es una de las -

más importantes ya que cada clase representa, prácticamente, un sistema de ejecución del Presupuesto. En efecto, como ya dijimos, esta clasificación se hace atendiendo a la forma de cierre del ejercicio fiscal o sea del "período durante el cual un presupuesto se ejecuta"*, en consecuencia, cada una de estas clases de presupuestos representa una forma de cerrar las operaciones previstas en un presupuesto al terminar - el período para el cual fue aprobado; de ahí que digamos que constituyen un sistema de ejecución del -- presupuesto. Veamos a continuación cada uno de ellos.

Presupuesto de Caja

Podemos afirmar que presupuesto de Caja es aquel en el cual las cuentas se cierran al término - del ejercicio fiscal. En consecuencia, esta clase - de presupuesto se caracteriza por lo siguiente:

1) Al cierre del ejercicio no quedan operaciones pendientes pues, las cuentas, tanto de ingresos como de gastos, se cierran tomando en consideración los ingresos efectivamente recaudados y los gastos efectivamente pagados durante el ejercicio;

2) El cierre de las cuentas presupuestarias se hace independientemente del momento en que se originaron las operaciones a que se refieren; por lo tanto, en el caso de los ingresos, constituye un recurso presupuestario del período, todo ingreso recaudado en dicho período, o sea, sin importar que no

* Artículo 3 literal g) de la Ley Orgánica de Presupuestos.

haya sido devengado en el transcurso del ejercicio - sino en uno anterior. Por su parte, respecto a los gastos constituye un gasto del período Presupuestario, todo egreso que se paga en dicho período, o sea que los gastos comprometidos pero no pagados al terminar aquel serán aplicados al ejercicio y presupuesto siguiente. En esta clase de Presupuesto, pues, - los ingresos no recaudados y los gastos no pagados - pasan a formar parte del presupuesto siguiente, no obstante que en el período fiscal anterior hayan tenido su origen o nacimiento. "Los gastos cuyo pago queda pendiente al final del período, generados dentro de él o en épocas anteriores, se imputan al presupuesto del ejercicio en que se efectúa la cancelación" dice Miguel Maldonado y otros* "Igualmente-agregan si al final del período quedan saldos pendientes que van a ingresar en caja en los próximos ejercicios, - tales recursos deberán imputarse al presupuesto vigente a la fecha de su recaudación".

3) Finalmente los presupuestos de Caja se caracterizan por que las asignaciones de gastos quedan sin posibilidad de tocarse después de expirada - la vigencia del presupuesto; por lo tanto, para hacer nuevos gastos posteriormente, es necesario la vigencia del nuevo presupuesto. El autor Colombiano - Esteban Jaramillo, para explicar esto nos da un ejemplo que traducido a nuestro país y época sería el siguiente: si se votan ₡ 100.000 Colones para un camino

* Miguel Maldonado, Raymundo Urrich y Pedro Becerra, Introducción a la Contabilidad Pública, Univ. de Chile, 1969, Pág.81.

en el presupuesto de 1977, y sólo se gastan durante este año ¢ 80.000, el Gobierno no podría invertir en 1978 en la obra mencionada, los ¢20.000 Colones no gastados, sin que la Asamblea Legislativa lo autorice nuevamente en el presupuesto de ese año.

Al Presupuesto de Caja llamado por los Franceses Presupuesto de Gestión, se le atribuyen como ventajas su simplicidad, claridad y rapidez en la rendición de cuentas; se agrega que, "es el sistema más apto para un control de tipo contable... al permitir verificar con premura los resultados numéricos del ejercicio".*

Sin embargo, a esta clase de presupuesto se le señala como desventaja, en primer lugar, que el cierre de las cuentas presupuestarias no incluye los ingresos devengados y comprometidos en el ejercicio dándonos así una visión incompleta del mismo, y, en segundo lugar, facilita presentar una situación financiera superavitaria cuando en realidad no hay tal situación pues la totalidad de gastos, sea estos efectivamente realizados o únicamente comprometidos puede ser superior a la totalidad de ingresos, o sea los efectivamente recaudados y los simplemente devengados.

Presupuesto de Competencia

Al Presupuesto de Competencia lo podemos definir como aquel en el cual las cuentas presupuestarias se cierran considerando los ingresos devengados

* Giuliani Fonrouge, Ob. Cit. Pág. 157.

y los gastos comprometidos durante el ejercicio fiscal. Por lo tanto, a diferencia del anterior el pre supuesto de competencia se caracteriza por lo siguien te:

1) Las cuentas no cierran al finalizar el ejercicio fiscal pues, se mantienen pendientes hasta que se liquiden las operaciones comprometidas. De ahí que en los países donde se acepta esta clase de presupuesto existan plazos adicionales más o menos extensos a efecto de pagar las órdenes que han sido emitidas antes de expirar el período fiscal y que no han sido pagados al terminar éste. * En nuestro país antes de la Cn. de 1950 existieron estos plazos;

2) Tienen la posibilidad de computar en el cierre de las cuentas presupuestarias operaciones - que todavía no se han hecho realmente efectivas; por lo tanto en estos se toma en cuenta los ingresos y gastos que tienen su origen durante el ejercicio fiscal "sin atender al momento en el cual se hacen efectivos". "Es -como bien dice Giuliani Fonrouge - un sistema que se prolonga hacia el futuro:

3) En tercer lugar el Presupuesto de Competencia se caracteriza porque las asignaciones de gastos pueden invertirse dentro del ejercicio fiscal o después de él sin necesidad del nuevo presupuesto, o sea que, durante los plazos adicionales "pueden emitirse órdenes de pago y hacerse pagos con respecto a los gastos comprometidos en el ejercicio fiscal. Pa-

* Juan Ernesto Vásquez, Ob. Cit. Pág. 77.

ra ejemplificar estos, haciendo uso del caso expuesto en el Presupuesto de Caja, podemos decir que "si se votan ₡ 100.000.00 Colones para un camino en el Presupuesto de 1977 y sólo se gastan durante dicho año ₡ 80.000; el gobierno tiene facultad para gastar los 20.000 restantes en 1978 o más tarde si hizo en el ejercicio fiscal de 1977 compromisos por tal cantidad que no lograron efectivamente pagarse.

Al Presupuesto de Competencia llamado también de Ejercicio o Jurídico se le asigna como ventaja fundamental que es el sistema más apto para establecer con mayor exactitud la situación financiera del Estado en relación al ejercicio presupuestario; en cambio las desventajas abundan pues se dice en primer lugar que no permite rendir cuenta con la rapidez que se puede hacer en el anterior; en segundo lugar que retarda la ejecución del presupuesto pues puede prolongarse hasta por más de un ejercicio fiscal, dando lugar incluso, a que se trabaje "simultáneamente con varios presupuestos: el del año, más todos aquellos con resíduos sin liquidar de períodos anteriores"*. Finalmente, como desventaja del Presupuesto de Competencia se le señala que dificulta la confección de informes que sean fiel reflejo de las operaciones presupuestarias.

Presupuesto Mixto

En cuanto a esta clase de Presupuestos podemos decir que son aquellos en los cuales se toman en con

* Miguel Maldonado y otros, Pág. 84.

sideración para el cierre de las cuentas presupuestarias en lo que a ingresos se refiere el sistema de Presupuesto de Caja y en lo que a gastos corresponde el sistema de presupuesto de competencia. De acuerdo a Miguel Maldonado y otros "el elemento predominante en este sistema es la seguridad. Excluir en los ingresos lo pendiente y dar como hecho cierto la obligación de pagar los compromisos contraídos".*

Según opinión generalizada el mejor sistema es, precisamente, el que combina el presupuesto de competencia con el de Caja pues ambos se complementan. Sin embargo, según Giuliani Fonrouge "la mayor parte de los países se ha inclinado hacia el Presupuesto de Caja o de Gestión".

Nuestro país, por su parte, es de los que aceptan el Presupuesto de Competencia ya que, de conformidad con el Art. 45 Ley Orgánica del Presupuesto "Las rentas devengadas durante el ejercicio fiscal en vigencia se considerarán como pertenecientes a dicho ejercicio, aún cuando se perciban después de su terminación". Evidentemente, en relación a ingresos en esa disposición se está aceptando el sistema de Presupuesto de Competencia.

Ahora bien, en cuanto a los gastos el Art. 47 señala que "las asignaciones deberán ser utilizadas, en lo general, en la forma en que las apruebe la Asamblea Legislativa. Cada asignación estará disponible únicamente durante el ejercicio fiscal a que

*Miguel Maldonado y otros, Ob. Cit, Pág. 86

corresponda ...". Luego el Art. 54 señala que "los compromisos pendientes al finalizar el ejercicio fiscal se considerarán definitivamente aplicados a las respectivas cuotas del ejercicio en que se hayan originado. Su liquidación se aplicará a las reservas establecidas en las cuentas presupuestarias". Como puede observarse, aquí también se acepta el Presupuesto de Competencia. Lo comprueba el inc. 2o. del Art. 54 citado el cual dice: "Para los efectos de este artículo se considerarán como compromisos pendientes del ejercicio fenecido: a) Aquellas operaciones en que ha habido ya orden de suministros de Proveedor, o contrato celebrado en debida forma; b) Aquellos suministros que, aún cuando no hayan sido objeto de orden de suministro o contrato celebrado en debida forma hayan sido ya objeto de promoción de competencia y se halle desde luego constituida la respectiva reserva de crédito; c) Aquellos suministros comprendidos en los literales a) y b) que hayan sido objeto de contrato en debida forma, los cuales hayan dejado de entregarse por el suministrante en todo o parte, y por cuyo motivo se haya hecho acreedor a las sanciones correspondientes, salvo las excepciones legales. En tal caso la reserva podrá ser utilizada exclusivamente para el suministro o parte del suministro dejado de entregar; debiendo ejercitarse tal utilización dentro del plazo de dos años contados desde la fecha en que se constituyó la reserva original; d) Aquellos suministros que quedaren pendientes al fin del ejercicio y para los cuales no se

requiera la intervención de Proveedor, siempre que se haya establecido la correspondiente reserva de crédito. En este caso las órdenes de pago respectivas serán emitidas por los jefes de unidades primarias a que correspondan las asignaciones originalmente afectadas con las reservas de crédito. Al efecto, cuando se trate de una actividad que haya sido trasladada a otra unidad primaria, las reservas de crédito que amparen tales suministros se entenderán trasladadas a la unidad de organización bajo la cual figure la mencionada actividad y la Dirección de Contabilidad Central hará las operaciones pertinentes.- Todos los compromisos de fondos, que no provengan de contrato formal y se encuentren pendientes de liquidación, serán cancelados definitivamente, a más tardar, dentro de un período de dos años, contados de la fecha en que se constituyó la reserva en la asignación o cuota, y los saldos resultantes se considerarán como recursos corrientes del respectivo Fondo, Asimismo se considerarán como recursos corrientes -- del fondo a que correspondan, los compromisos pendientes que provengan de contratos, los cuales serán cancelados, a más tardar dentro de un año, después de su liquidación. Al fin de cada semestre, por lo menos, todos los compromisos de fondos que estén aún pendientes de liquidación provenientes de ejercicios anteriores, serán objeto de una minuciosa revisión y se harán los ajustes necesarios en los registros de contabilidad, de acuerdo con las disposiciones de este artículo, y e) Aquellos gastos que se devenguen-

en forma periódica y permanente tales como sueldos, alquileres y gastos de escritorio y menudos, siempre que se haya constituido reserva de crédito o la provisión correspondiente. Dichas reservas de crédito o provisiones podrán ser canceladas después de haber transcurrido dos años de la fecha en que fueron constituidas, y los saldos resultantes se considerarán como recursos corrientes del Fondo respectivo".

PRESUPUESTO ORIGINAL Y PRESUPUESTO DEFINITIVO

La última clasificación del presupuesto de que vamos a ocuparnos, como ya dijimos, responde a las modificaciones al presupuesto durante su vigencia; por lo tanto, Presupuesto Original es aquel elaborado y aprobado con anterioridad a la fecha en que comienza el ejercicio fiscal en el cual tendrá vigencia y Presupuesto Definitivo aquel que resulta de agregar al original todas las modificaciones realizadas en el transcurso del ejercicio.

Las modificaciones presupuestarias ocurren durante la etapa de ejecución presupuestaria con el objeto de efectuar ajustes debido a la creación de nuevos servicios públicos, ampliación de otros o atender situaciones contingenciales.

Las formas en que se introducen dichas modificaciones al presupuesto, de acuerdo a nuestra legislación son dos: Las Asignaciones Adicionales y las Asignaciones Excepcionales.

En términos doctrinales podemos decir que Asignaciones Adicionales son los incrementos al Monto del presupuesto hechos en la etapa de ejecución - del mismo, sobre ingresos y gastos previstos y con - las mismas exigencias establecidas para expedir el - presupuesto original.

Conforme a la definición anterior las asignaciones suplementarias suponen la adición de disponibilidad a gastos previstos en el presupuesto; de ahí que podamos decir que hay dos situaciones en las cuales se producen normalmente: ellas son: 1- el caso de las asignaciones originales insuficientes o -- sea que la cuantía consignada no alcance para cubrir los requerimientos del servicio de que se trata; y - 2- el caso se amplie los alcances del servicio o se creen nuevos con base en servicios ya establecidos.

Dichas modificaciones decimos que se hacen en la etapa de ejecución presupuestaria, sin embargo, ello no implica que constituyan parte de dicha etapa, ya que en seguida se aclara que se hace con las mismas exigencias para aprobar el original. Por lo tanto, debemos entender que esta clase de modificaciones presupuestarias constituyen una operación correspondiente a las etapas anteriores a la ejecución, o sea, a la elaboración del presupuesto y a la aprobación del mismo. La razón de esto nos la da Alejandro Ramírez Cardona, cuando afirma que "son operaciones que deben considerarse incluidas dentro de las correspondientes a la etapa de la formación -

del presupuesto, con la diferencia de que se presentan durante su ejecución, por lo cual, con frecuencia, se tiende a confundir con las correspondientes a esta segunda etapa. Porque mientras que los cambios al presupuesto en curso afectan la composición del ingreso y el gasto público, su calidad y cantidad, las operaciones de ejecución propiamente dichas, no afectan esa estructura, sino que realizan los cálculos prospectivos allí incluidos, como percepción de los ingresos y efectividad de los gastos dentro de los límites de las apropiaciones autorizadas"*.

Nuestra legislación indudablemente está -- conteste con esta doctrina pues en el Art. 3 literal d) de la Ley Orgánica de Presupuestos: "Asignaciones Adicionales son las autorizaciones otorgadas por el Poder Legislativo en exceso del total de las concedidas originalmente en la Ley de Presupuesto y que tienen por objeto ampliar los créditos que hayan resultado insuficientes cubrir necesidades no previstas en dicha ley, o proveer créditos destinados a nuevos servicios de impostergable necesidad.

En cuanto a la forma de introducir esta -- clase de modificación presupuestaria, el Art. 62, 63 y 64 de la Ley Orgánica de Presupuestos, señalan :"- Art.62 .- Toda asignación adicional deberá ser autorizada por medio de Decreto Legislativo a solicitud del Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda.

Durante el primer semestre del ejercicio -

* Alejandro Ramírez Cardona, Ob. Cit. Pág. 546.

fiscal sólo podrán votarse asignaciones adicionales cuando al ser comparado el superávit financiero obtenido en la liquidación del ejercicio inmediato anterior, con el superávit financiero inicial estimado en el Presupuesto vigente, resulte un excedente del primero sobre el segundo: en ningún caso el total de estos créditos adicionales podrá ser mayor a dicho excedente.

La solicitud de asignaciones adicionales se basará en:

- a) Una exposición escrita presentada por el jefe de la unidad primaria de organización interesada, o en caso de una institución autónoma por medio del Ministerio bajo cuya jurisdicción funcione, demostrando que el gasto que se trata de cubrir con la asignación adicional solicitada, es necesario e impostergable, que no puede ser atendido con las asignaciones existentes, ni mediante transferencias de asignaciones;
- b) Después del primer semestre, informes y cuadros financieros preparados por el Ministerio de Hacienda en los que se demuestre que el superávit financiero real al principio del ejercicio, más las rentas percibidas hasta una fecha que no exceda de 30 días con anterioridad al día en que se presente la solicitud, las rentas devengadas sin percibir hasta dicha fecha y las que se calcula que efectivamente habrán de devengarse durante el resto del ejercicio, serán suficientes para cubrir las asignaciones originales y las adicionales que se intente votar D.O. No. 76 Tomo No. 167 abril 27/55.

Art. 63.- El Ministerio de Hacienda examinará, con la ayuda técnica de la Dirección General del Presupuesto, la solicitud de asignación adicional y podrá exigir - de la oficina interesada otros datos y explicaciones - que juzgue necesarios. Si el Poder Ejecutivo en el - Ramo de Hacienda aprobare la solicitud, presentará a - la Asamblea Legislativa un proyecto de Decreto. Si - no la aprobare, el Ministerio de Hacienda notificará - al jefe de la unidad primaria de organización intere - sada, o al jefe de la institución autónoma, por medio del Ministerio bajo cuya jurisdicción funcione, la ra - zón para desaprobala.

Art. 64.- La Improbación del Ministerio de Hacienda, - podrá basarse en cualquiera de las siguientes circuns - tancias:

- a)- Falta de justificación de las razones expuestas - por el jefe de unidad primaria de organización o - institución autónoma interesada;
- b)- Que el gasto pueda ser atendido sin recurrir a la - votación de la asignación adicional;
- c)- Que desde el punto de vista de la economía y la - buena administración no se justifique la asigna - ción solicitada, o
- d)- Que el equilibrio de los presupuestos pueda afec - tarse con la votación de la asignación adicional."

En cuanto a las asignaciones excepcionales po - demos decir que son los incrementos al monto del presu - puesto hechos en la etapa de ejecución del mismo, en ingre - sos y gastos no previstos y sin seguir necesariamente los

requisitos establecidos para aprobar el presupuesto original.

Conforme a esa definición las asignaciones excepcionales suponen la adición de disponibilidad - para gastos no previstos en el presupuesto, o sea - que implica siempre la creación de un nuevo gasto; - por lo tanto, los casos en los cuales hay asignación excepcional normalmente son aquellos en los cuales - hay creación de un nuevo gasto pero producido por una necesidad ocasional o circunstancial, como guerra, calamidades públicas, etc. El Art. 3 de la Ley Orgánica de Presupuesto en el literal e), precisamente, - señala que " e)- ASIGNACIONES EXCEPCIONALES son autorizaciones para sufragar los gastos ocasionados por guerra, invasión o amenaza de invasión del territorio, rebelión, sedición o por graves perturbaciones del - orden público, epidemia, catástrofe u otra calamidad general".

En cuanto a la forma de introducir esta -- clase de modificación presupuestaria el Art. 65, 66 - y 67 de la Ley Orgánica de Presupuestos disponen: - "Art. 65.- Corresponde a la Asamblea Legislativa votar asignaciones excepcionales a que se refiere la - letra e) del Art. 3 de la presente ley; pero si a la fecha en que se presentare la emergencia, la Asamblea Legislativa no estuviere en sesiones, la Comisión Permanente de la misma, de acuerdo con el Art. 126 de la Constitución Política, podrá autorizar al Ejecutivo - para que erogue las cantidades necesarias para hacerle frente a aquélla. A más tardar diez días hábiles-

después de que se inicie el próximo período de sesiones, el Ministerio de Hacienda informará a la Asamblea Legislativa sobre las autorizaciones que la Comisión Permanente otorgó al Poder Ejecutivo y solicitará la aprobación de las asignaciones correspondientes. Si la reparación de los daños ocasionados por la emergencia puede ser pospuesta sin grave daño para la salubridad, el orden y la seguridad públicos, se proveerá para dichos gastos, en los próximos presupuestos.

Art. 66.- Si no hubiere fondos disponibles para cubrir los gastos a que se refieren las asignaciones o autorizaciones mencionadas en el artículo anterior, el Poder Ejecutivo podrá suspender los servicios y obras que no fueren indispensables, hasta reunir una cantidad suficiente para cubrir dichos gastos. Si a pesar de las suspensiones dichas los fondos resultaren insuficientes y la Asamblea Legislativa no estuviere reunida, el Poder Ejecutivo podrá contraer -- préstamos en exceso del límite fijado de conformidad con el Art. 59 de esta Ley. En este caso deberá convocar a la mayor brevedad posible el Poder Legislativo, a sesiones extraordinarias, para darle cuenta de las deudas así contraídas.

Art. 67.- Los ingresos proveniente de empréstitos o de ayudas, donaciones, legados o herencias se podrán administrar a través del Presupuesto General y de los Presupuestos Especiales o mediante Presupuestos Extraordinarios según se resuelva de acuerdo con lo establecidos por el Art. 18 de la Presente Ley."

1- CONTENIDO DE ESTA PARTE

Cuando se habla de proceso se alude necesariamente a fases sucesivas; por lo tanto, al hablar de proceso Presupuestario nos referimos a las fases sucesivas por las cuales pasa un presupuesto desde su nacimiento hasta el final de su vigencia.

Indudablemente el proceso presupuestario lo establece cada país según el régimen político imperante. En consecuencia no se puede hablar de un proceso presupuestario de aplicación universal pues en los Estados Autocráticos o con régimen político dictatorial, por ejemplo, será el dictador quien lo elabore y, lógicamente, una vez elaborado lo ejecute. En cambio en un país de régimen democrático burgues como se supone que el poder soberano reside en el pueblo, es éste por medio de sus representantes legales, el responsable de su aprobación y vigilancia y el Poder Ejecutivo de su elaboración y ejecución.

En nuestro país, como impera un régimen democrático burgues (para diferenciarlo de los Estados de Democracia popular o socialista) las fases que constituyen el proceso presupuestario son las siguientes: 1º) Elaboración; 2º) Aprobación; 3º) Ejecución y 4º) Fiscalización o control.

Dicho proceso presupuestario así se establece en nuestra legislación constitucional. En efecto, como ya lo dijimos en otra parte, el Art. 78 No.15 indica que corresponde al Poder Ejecutivo su elabora--

ción; el Art. 47 No. 9 y 17 que corresponde a la Asam
blea Legislativa, decretarlo y aprobar o desaprobar -
la cuenta detallada y documentada que debe rendir el -
ejecutivo sobre su ejecución y el Art. 128 que corres-
ponde a la Corte de Cuentas de la República la Fiscal
ización de su ejecución en particular.

Además de esas disposiciones constituciona
les el proceso Presupuestario tiene asidero en leyes -
secundarias tales como, la Ley Orgánica de Presupues--
tos, Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la Repúbli
ca, Ley de Tesorería, Ley de Suministros y Ley de Con-
tabilidad Central. Así como en sus reglamentos e ins-
tructivos que en base a ellas se emiten.

Indudablemente, en el estudio del presupues
to fiscal el análisis del proceso presupuestario es de
suma importancia, no solo porque permite apreciar "el-
ciclo del presupuesto" según la denominación de Burk-
head, sino también porque es aquí donde se conjugan de
cisiones políticas y técnicas y donde se va a resumir,
para el conocimiento de todos los ciudadanos, todo el-
quehacer de los órganos del Estado.

Para que se tenga una idea global de dicho
proceso presupuestario y de los órganos que en cada fa
se participan, esquemáticamente, se puede representar
de la siguiente manera:

PROCESO PRESUPUESTARIO

I-ELABORACION DEL
PRESUPUESTO : Poder Ejecutivo

- Unidades secundarias de Organización
- Unidades primarias de Organización e Instituciones Autónomas
- Dirección General de Presupuesto
- Ministerio de Hacienda y Ministerio de Planificación del Desarrollo Económico y Social.
- Presidente de la República.

II- APROBACION : {
Asamblea Legislativa
Poder Ejecutivo

III-EJECUCION : Poder Ejecutivo

- Unidades primarias de organización e Instituciones autónomas.
- Dirección General de Presupuesto.
- Dirección General de Tesorería
- Dirección de Contabilidad Central.
- Proveduría General de la República.

IV- CONTROL :

1- Administrativa: Poder Ejecutivo

Dirección General de
Presupuesto

y
Dirección General de
Contab. Central

2- Jurisdiccional: Corte de Cuentas
de la República.

3- Político o Parlamentario: Asamblea Legislativa

A continuación, siguiendo el esquema propuesto veamos cada una de dichas fases analizando, órganos responsables, contenido y procedimiento.

- 1- El método automático
- 2- El método racional o del promedio.
- 3- El método de evaluación directa
- 4- El método de acrecimiento, de los aumentos o mixto.

El método automático consiste en señalar - como ingresos a percibir, en el ejercicio fiscal futuro, los efectivamente logrados en el ejercicio fiscal penúltimo. Gonzalo Martner, precisamente, indica que "consiste en señalar como rendimientos probables del ejercicio futuro los resultados ya conocidos del último ejercicio", agrega que se le llama también método del "penúltimo año" porque "se basa en que los hechos conocidos, correspondientes a los doce meses anteriores a la época de preparación del presupuesto, son -- los únicos que permiten una estimación seria". En -- consecuencia, la labor de los encargados de elaborar el presupuesto, de acuerdo a este método, "se reduce a consignar como ingresos, la cifra ingresada anteriormente".

En la técnica presupuestaria actual éste método no tiene ninguna aplicación pues se critica por no tener en cuenta las circunstancias económicas dentro de las cuales se espera obtener los ingresos previstos, así como por no relacionarse con las diversas situaciones financieras que pueden influir en la variación del cálculo de ingresos, como serían los casos de creación de nuevos impuestos, supresión de otros, modificación de tarifas, etc.

El método racional o del promedio consiste en señalar como ingresos a percibir, en el ejercicio fiscal futuro, los calculados mediante el establecimiento de un promedio entre los ingresos efectivamente recaudados durante varios años. Gonzalo Martner señala que "se basa en la misma filosofía del anterior, pero ahora el cálculo se hace no sólo considerando los doce meses anteriores, sino el promedio de varios años".* Este promedio puede resultar entre dos, tres o cinco años, en todo caso, se trata de una técnica muy poco usada, en vista de las razones a que antes hicimos mención.

El método de evaluación directa, por su parte, consiste en señalar como ingresos a percibir, en el ejercicio fiscal futuro, aquellos que resulten de estimaciones hechas con base en datos estadísticos sobre las tendencias de la situación económica y social actual. Gonzalo Martner lo define diciendo que "consiste en pronosticar para cada fuente principal de ingresos, sus rendimientos en el curso del año fiscal, en función de los movimientos que acusan los hechos y las tendencias reales de la situación económica y social" y agrega "los hechos económicos que pueden influir sobre la base de los impuestos son entre otros: el crecimiento real y monetario del producto nacional, la existencia de inflación, el advenimiento de una recesión o depresión económica, las mejoras en la administración de los impuestos, etc. Los hechos sociales que pueden influir son, por ejemplo, las po-

* Gonzalo Martner, Ob. Cit. Pág. 188

sibilidades de alteraciones de la normalidad del trabajo por huelgas, conflictos y otras razones, y la posibilidad de una guerra. En los países subdesarrollados de América Latina un importante rubro de estimación directa lo constituyen -dice el autor que citamos- los rendimientos de los impuestos que gravan los productos exportables: una acertada estimación deberá atender a las tendencias de los mercados internacionales, a los volúmenes de producción posible y a los precios previsibles".*

Como puede apreciar este método supone una gran responsabilidad, de ahí que, no sea utilizado - en países que no tienen la capacidad de manejar adecuadamente las técnicas estadísticas ya que el cálculo de los ingresos se prepara con base en datos del ejercicio fiscal en vigencia para elaborar el proyecto de presupuesto del ejercicio siguiente. "La metodología del cálculo de los rendimientos de los impuestos en el ejercicio futuro debe iniciarse -dice Martner- con las proyecciones generales de la economía, - continuarse con el estudio del sector externo e interno y finalizarse aplicando las tasas efectivas a las proyecciones de las bases imponibles. La proyección global de la economía es indispensable realizarla, por cuanto ella permite apreciar en conjunto el comportamiento probable del sistema económico y trazar un cuadro general previo en el cual enmarcar los estudios particulares".

* Gonzalo Martner, Ob. Cit. Pág. 189

Este método es, pues, el más avanzado, pero también el más complejo, se usa en países altamente desarrollados como Estados Unidos, Alemania, Italia, etc.

Finalmente respecto al Método de Acrecimiento, de los aumentos o mixto debemos señalar que es - aquel en el cual se fijan como ingresos a percibir en el ejercicio fiscal futuro los que resultan de agregar al promedio de varios años anteriores, un excedente probable calculado con base en las circunstancias económicas y financieras actuales y previsibles. Martner a este respecto dice que "el sistema de los aumentos, llamado también de acrecimiento, consiste en agregar a los cálculos normales de ingresos un excedente probable"; excedente que para él no se determina con base en las tendencias de la situación económica, social y financiera actual, pues, agrega que, de acuerdo a este método, "el primer elemento de estimación es el de los resultados conocidos sea del penúltimo año o del promedio de varios años" y el segundo un aumento "en proporción igual al aumento medio de los tres años anteriores".

Como podrá haberse observado a este método nosotros le asignamos como segundo elemento un incremento con base en las tendencias económicas y sociales actuales; así como en las circunstancias financieras que pueden hacer variar el cálculo del primer elemento. La base en que nos apoyamos para introducir este cambio, nos lo da nuestra ley Orgánica de Presupuesto cuando expresa, en el Art. 24, que el cálculo

Determinación de los Gastos.

Se ha dicho que "la previsión de los gastos es relativamente fácil, ya que basta que cada Ministerio valore directamente el costo de los servicios públicos que de él dependen teniendo en cuenta su posible ampliación"* . Sin embargo, si bien es cierto, la complejidad de este cálculo es menor, lo cierto es que no es tan fácil. Quizá lo fue cuando la regla práctica consistía en pedir la mayor cantidad de dinero que -- fuera posible para que se incrementara en algo el presupuesto anterior; pero, actualmente, cuando es necesario que cada programa contenga una especificación - de sus objetivos e indique "la cantidad de recursos - humanos, materiales y equipos necesarios para lograrlos en función de los planes de desarrollo económico y social" y además "el detalle de los costos globales y unitarios y de los recursos requeridos para su cumplimiento", la cuestión no es tan fácil**.

En términos generales podemos decir que la determinación de los gastos públicos consiste en asignar a cada función del Estado los fondos necesarios - para lograr ciertos resultados.

Para estos efectos, por función del Estado se entiende, como ya dijimos los propósitos establecidos por los órganos políticos del Estado para ser realizados a través de la prestación de servicios públicos o la producción de bienes destinados a satisfacer nece-

* Maurice Duverger, Ob. Cit. Pág. 223

** Alejandro Ramírez Cardona, Ob. Cit, Pág. 526.

sidades públicas siendo tales aquellas que la colectividad estima vitales y que "tienen repercusiones sociales: creación de medios de transporte, dotación de agua potable y alcantarillado, mantenimiento del orden público, etc.*. Por su parte, los resultados son las metas que se proponen lograr con la acción pública, así lo indica el autor, tantas veces citado, al decir que "fijado el propósito, procede cuantificar la acción fijando una meta que se expresa a través de un resultado, como puede ser mejorar el índice de alfabetismo un tanto por ciento". Por lo tanto, en definitiva los resultados se logran a través de productos finales o sea "cosas hechas" "por ejemplo, el número de expedientes tramitados, los informes hechos, las carreteras construidas, los soldados entrenados, las toneladas de alimentos transportadas, el número de certificados de registro civil expedidos, las hectáreas de reforestación, el número de declaraciones de impuesto auditadas", etc.

Las funciones del Estado, según Martner, están constituidas por "las principales actividades que éste desarrolla, como educación, salud pública, desarrollo agropecuario, vivienda, defensa nacional, etc." "se acostumbra -agrega- entregar las funciones al nivel Ministerial ... aunque es preciso reconocer que hay funciones importantes que muchas veces están dispersas en varios Ministerios; lo importante, en todo caso, es señalar que "una vez asignados los recursos por funciones, por ejemplo en educación, salud públi-

* Gonzalo Martner, Ob. Cit., Pág. 201

ca, defensa nacional, etc., es necesario dividir cada función en programas", los cuales "dentro de la estructura institucional se abren en el nivel de las Direcciones Generales; por lo tanto, luego de asignados -- los fondos a la función se hace a los programas. Como en estos, algunas veces es necesario separar ciertas actividades homogéneas resulta que después hay que asignar fondos a los subprogramas si los hay; en todo caso, finalmente habrá que asignar fondos a cada una de las actividades que se van a realizar para lograr las metas del programa o subprogramas. Esto es en el caso del Presupuesto de funcionamiento; si se trata -- del presupuesto de inversión, finalmente habrá que asignar fondos para cada proyecto y dentro de estos, para cada obra. Así, es, pues, como actualmente se -- asignan los recursos o se determinan los gastos.

Procedimiento Para Elaborar el Presupuesto.

En cuanto al procedimiento para elaborar el presupuesto debemos señalar, que se inicia la elaboración cuando la Dirección General de Presupuesto con fecha 10. de Mayo de cada año distribuye los formularios correspondientes entre las oficinas "encargadas de la tasación, percepción, custodia y control de las rentas" a efecto de que "sean llenados en los quince días subsiguientes".

Con base en la información suministrada por dichas oficinas, la Dirección General de presupuesto hace el cálculo de ingresos que se devengará durante

los dos siguientes ejercicios fiscales".

Dichos cálculos son enviados a más tardar - el día 10 de junio al Ministerio de Planificación del Desarrollo Económico y Social, quien dispone de 10 -- días para hacerle "las reformas que estime convenientes" pues a más tardar el 20 del mismo mes debe devolverlo a la Dirección General de Presupuesto.

Establecido así el cálculo de ingresos con fecha lo. de julio de cada año, la Dirección General del Presupuesto distribuye "los formularios que serán utilizados para que las distintas unidades secunda-- rias de organización presenten sus requerimientos de fondos para desarrollar los Programas que les correspondan". De acuerdo al Art. 25 de la Ley la Dirección General del Presupuesto envía dichos formularios a -- los Jefes de las Unidades Primarias de Organización y de Instituciones Autónomas con información sobre "los gastos reales en que han incurrido las referidas unidades o Instituciones en períodos fiscales anteriores" como dato comparativo.

Dichos formularios con las solicitudes o requerimientos de fondos deben ser "concentrados en las unidades Primarias de Organización respectivas, a más tardar el día 15 de julio, lo cual -dice el Instructivo No. 400 - no significa que en ese tiempo de quince días se hayan hecho "los cálculos y estimaciones co-- rrespondientes, sino simplemente que dichos cálculos-- se trasladen a los formularios respectivos", ya que - las unidades de Presupuesto y Contabilidad de cada --

unidad secundaria ó Institución Autónoma (unidad ejecutora de un programa) deberán tener determinadas "las labores que se desea desarrollar y sus costos respectivos".

Del 15 de julio al 15 de agosto dichos formularios están en poder de la unidad primaria de organización, a fin de ser estudiados por las unidades de planificación y Programación Presupuestaria al nivel Ministerial y luego someterlos a consideración y aprobación del Ministerio respectivo.

Una vez aprobado por la unidad primaria de organización respectiva "con fecha 16 de agosto de cada año, deberán ser enviados el original a la Dirección General de Presupuesto y el triplicado al Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social. (el duplicado de acuerdo al Instructivo No. 409, del Director General del Presupuesto queda a la Unidad Primaria) De acuerdo al Art. 26 de la Ley Orgánica de Presupuesto los formularios para cálculos de gastos deberán ser presentados con los datos siguientes:"a) El cálculo de los gastos a incurrirse durante el próximo ejercicio fiscal que deberá presentarse detallado en presupuestos para cada uno de los programas que proyecte ejecutar la unidad primaria de que se trate, con el correspondiente análisis por subprogramas, actividades o proyectos de acuerdo con las directivas técnicas que establezca la Dirección General del Presupuesto; b) Una exposición de motivos en la que de manera general se justifique el ante-proyecto presupuestario de la unidad primaria de

que se trate, exposición que se hará sin perjuicio -- del detalle descriptivo y de la información que contendrá cada uno de los presupuestos de los programas que se proyecte ejecutar, y c) Cualesquiera otros cálculos, datos o informaciones que soliciten el Ministerio de Hacienda o la Dirección General de Presupuesto". Una vez los formularios respectivos se encuentren en la Dirección General de Presupuesto y en el Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social, "serán sometidos al examen, análisis y revisión preliminares", labor que deberá quedar terminada el 30 de septiembre y comprende "vistas administrativas con los responsables ejecutivos y con los responsables técnicos de las unidades de Planificación y Programación presupuestaria de los Ministerios y organismos, para discutir el presupuesto de cada uno de los programas en los casos en que se estime necesario introducir modificaciones significativas o se requieran justificaciones adicionales". El aside-ro de este análisis se encuentra en el Art. 30 LO de P., el cual dice "La Dirección General del Presupuesto de acuerdo con las instrucciones generales del Ministerio de Hacienda examinará los cálculos de gastos de cada uno de los Programas presupuestarios, considerando su justificación en función de su naturaleza para los fines del programa a que correspondan y su volumen total en razón de los costos admisibles por unidad de meta de realización de los objetivos generales del Programa. Como resultado de dicho análisis se podrán incluir nuevas partidas y aumentar o disminuir -

los montos de las solicitudes, excepto en lo relativo a los gastos fijados por ley, contrato, compromiso internacional o resolución judicial. En caso de resolverse disminuir la estimación de gastos propuesta por una Unidad Primaria se oirá al Jefe respectivo con el fin de ajustar definitivamente tal estimación y establecer los objetivos de realización del programa de - que se trate de acuerdo a los nuevos márgenes financieros."

Concluida esta parte de análisis, la Dirección General de Presupuesto de acuerdo con el Ministerio de Hacienda procede, conforme al Art.31 de la Ley Orgánica de Presupuesto, a formular los anteproyectos del Presupuesto General y de los Presupuestos especiales; debiendo tomar en cuenta además las recomendaciones que formule el Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social.

La Ley Orgánica de Presupuesto indica en el Art. 35, que la Dirección General del Presupuesto presentará los anteproyectos al Ministerio de Hacienda, y en el Art. 36, que "en atención a las indicaciones generales del Ministerio de Hacienda.. hará los ajustes finales; sin embargo, de acuerdo al Instructivo No. - 400 que hemos venido glosando, los anteproyectos elaborados por la Dirección General de Presupuesto, dello. al 31 de octubre entran a la fase de discusión y aprobación a nivel presidencial. En tal período es, precisamente, cuando se justifica por parte del Ministro o Jefe de cada unidad primaria, sus programas de - trabajo y requerimientos de fondos respectivos. Esto

se hace, de acuerdo al instructivo citado, ante una Comisión compuesta por el Presidente de la República, el Ministro de Hacienda, el Ministro de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social y el Director General del Presupuesto. Es de suponer que lo que aquí se discute es aquello en lo cual previamente no ha habido acuerdo.

Finalmente, en el mes de noviembre la Dirección General del Presupuesto procede a la redacción final del documento presupuestario tomando en cuenta los ajustes que resultan de las decisiones tomadas -- por la Comisión a que antes nos referimos.

Dicho proyecto de Presupuesto, debe ser presentado a la Asamblea Legislativa a más tardar el 30 de noviembre de cada año, según el Art. 39 de la Ley Orgánica de Presupuesto, el cual en lo pertinente dice: "El Ministerio de Hacienda presentará a la consideración de la Asamblea Legislativa, a más tardar un mes antes de que se inicie el nuevo ejercicio fiscal, el proyecto de Ley de presupuesto",

El Proyecto de Presupuesto deberá contener, según el Art. 37 de la misma ley: "a) el cálculo del superávit o del déficit financiero al principio del ejercicio del presupuesto; b) el cálculo de las rentas que el gobierno devengará durante el ejercicio del -- presupuesto; c) el cálculo de los gastos en que incurrirá el gobierno durante el ejercicio del presupuesto para atender las necesidades de la Administración pública; y d) el detalle presupuestario de cada uno de

los programas y subprogramas de todas las unidades primarias de organización". Tratándose de los Proyectos de Presupuestos Especiales en cambio, deberán contener: "a) El cálculo del superávit o déficit financiero inicial o del saldo de caja disponible al principio - del ejercicio del presupuesto, según sea el caso; b) el cálculo de las rentas que la Institución haya de devengar o haya de percibir durante el ejercicio del presupuesto, según sea el caso; c) El cálculo de los gastos que espere efectuar durante el ejercicio del presupuesto; y d) el detalle presupuestario de cada uno de los programas y subprogramas que ejecutará la Institución".

Para la elaboración de los anteproyectos de presupuesto se han diseñado varios formularios que sirven tanto para los programas de funcionamiento como para los de inversión. El uso de dichos formularios se hace conforme al Instructivo No. 409 del Director General de Presupuesto, el cual se refiere precisamente al "Procesamiento de Formularios para cálculo de Anteproyecto de Presupuesto para el siguiente ejercicio fiscal". Diseño de dichas formas y detalle del instructivo se agregan en el Anexo 5.

3- APROBACION DEL PRESUPUESTO

La aprobación del Presupuesto es la fase en la cual, luego que el organo legislativo conoce de la estimación de los ingresos que se espera percibir en el ejercicio fiscal siguiente y autoriza los gastos - según las previsiones propuestas; el organo ejecutivo, lo sanciona y publica como ley.

Organos Responsables de la Aprobación

Como podrá haberse observado del enunciado anterior en la aprobación del presupuesto no interviene únicamente la Asamblea Legislativa, sino también el Poder Ejecutivo. La razón de esta intervención ejecutiva en la aprobación del Presupuesto obedece al hecho incuestionable, de la interrelación de los llamados "Poderes del Estado", según la cual los órganos principales del Estado no sólo realizan sus funciones específicos sino que también otras de la misma naturaleza de las que realizan los otros órganos, así es como la función legislativa no es atribución exclusiva de la Asamblea Legislativa, como la doctrina clásica de la división de poderes lo sostuvo, sino que en ella también colabora el Poder Ejecutivo. Una forma de esa intervención es precisamente, aquella por la cual aprueba o desaprueba los proyectos de ley votados por la Asamblea Legislativa y en su caso, los manda a publicar; de ahí que, en la aprobación legislativa del presupuesto fiscal, tengamos que señalar que intervienen además de la Asamblea Legislativa, el Poder Ejecutivo.

Contenido de la Aprobación Legislativa

En cuanto al contenido de esta fase tenemos que señalar que se manifiesta en dos cosas: la primera es conocer el estimado de ingresos que se espera percibir en el ejercicio fiscal siguiente y la segunda autorizar los gastos públicos a realizar en dicho período.

Respecto a los ingresos, decimos que la --

Asamblea simplemente conoce de los estimados porque, actualmente, los ordenamientos financieros han desvinculado totalmente del presupuesto, la exigibilidad de ellos.

En efecto, el sistema usado, actualmente, se caracteriza por hacer surgir de leyes especiales la autorización para que el Estado pueda exigir a los ciudadanos el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y por otra parte, por ser permanente. No ocurría lo mismo cuando el sistema financiero sujetaba la recaudación de ingresos a que estuviesen previstos y autorizados por la ley de presupuesto pues entonces, había necesidad que aparecieran en dicha ley para proceder a su recaudación y de no aparecer, la ley mediante la cual habían sido establecidos quedaban suspensas. Impera en esta época, pues, el principio de anualidad de los impuestos.

En nuestro país es indudable que, ha sido adoptado el sistema moderno, ya que de acuerdo a la Ley Orgánica de Presupuesto, Art.40 inc.3º, "Las contribuciones de toda clase sólo pueden establecerse en virtud de una ley diferente a la Ley de Presupuesto" y "en consecuencia, ni la consignación en el presupuesto de una contribución no creada por ley autoriza su cobro, ni la omisión en el mismo de una ya existente por ley, impide su recaudación".

Los efectos de ese nuevo sistema, a que nos hemos referido se manifiesta de un lado en que el presupuesto no constituye ya una limitación jurídica en materia de ingresos públicos, puesto que, "la

cuantía de éstos será la que resulte de la aplicación de las tarifas o cuotas a las bases imponibles fijadas en las leyes financieras; por otra parte, un segundo efecto es que, las estimaciones de ingresos en el presupuesto constituyen simplemente un cálculo contable de las cantidades que el Estado espera percibir en un período de tiempo determinado. Esto se deduce del Art. 3 de Ley Orgánica de Presupuesto, la cual dice que la Ley de Presupuesto "comprenderá asimismo la estimación de los recursos con los cuales se hará -- frente a los gastos. . . ." Finalmente un tercer efecto, de dicho sistema, es que la consignación de ingresos en el presupuesto resulta muy difícil que sea -- exactamente igual a los ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio a que se refiere, pues, hay dos extremos sumamente fáciles en los cuales caer, y que son: la sobrevaloración y la subvaloración, los cuales, dicho sea de paso, deben ser evitados hasta donde sea posible pues "pueden conducir a un aumento de los gastos y redundar en un déficit presupuestario", o "a una reducción de los gastos y redundar en un superávit *.

Pues bien, es precisamente, por todas esas circunstancias que en relación a los ingresos la Asamblea Legislativa simplemente conoce de los estimados de ingresos a percibir. En lo demás nos remitimos a lo manifestado en la parte de la Teoría Presupuestaria.

En cuanto se refiere a la autorización de los gastos la Asamblea Legislativa, en cambio, no so-

* Alejandro Ramírez Cardona, Ob. Cit. Pág. 517

lamente conoce sino también aprueba, ya que, es de su competencia, de acuerdo al Art. 40 de la Ley Orgánica de Presupuesto "señalar los fines, actividades, objetos, condiciones y limitaciones de las asignaciones - presupuestarias".

El objeto de esta aprobación, por lo tanto es, por un lado, establecer un límite hasta donde se puede gastar y como hacerlo. Precisamente, esta es la Justificación histórica del presupuesto, surgió para legitimar el derecho del pueblo de consentir, por medio de sus representantes, sobre los impuestos que les gravan y de aprobar y controlar el uso que el gobierno hacía de los fondos así recaudados. Por otro lado, es objeto de la aprobación legislativa, establecer "el marco temporal dentro del cual - y no más allá - ha de desarrollarse la actividad financiera del Estado".

En cuanto a los efectos de dicha aprobación tenemos que señalar, en primer término, que implica que el gobierno puede disponer de los fondos públicos asignados para cada objeto de gasto. De ahí - que sea una autorización, pues toda autorización es el otorgamiento de una facultad para hacer algo; en este caso, para que disponga de dichos fondos comprometiéndolos para adquirir bienes o servicios. En segundo lugar, la aprobación legislativa tiene como efecto que ningún gasto puede realizarse si no está considerado en el presupuesto; ello es así, porque para que tenga existencia es necesario que sea aprobado por la Asamblea Legislativa y en consecuencia, si no ha sido

aprobado por ella no existe autorización. Si un gasto no ha sido aprobado por la Asamblea Legislativa y se realiza, se comete una malversación así lo dice - nuestra Constitución al señalar en el Art. 125 que - "ninguna suma podrá comprometerse o abonarse con cargo a fondos públicos, si no es dentro de las limitaciones de un crédito presupuesto". Finalmente el tercer efecto de la aprobación Legislativa es que es dicha autorización la que hace que se convierta en ley formal y materialmente.

Procedimiento

La fase de la aprobación del presupuesto, como vimos anteriormente es la que lo convierte en Ley; por lo tanto, el procedimiento utilizado para ello, es de suponer que es el mismo que se sigue para la aprobación de toda ley. Como analizar esto trasciende del campo en el cual desarrollamos esta tesis, no nos ocuparemos de dicho procedimiento en detalle. Únicamente vamos a referirnos a algunos aspectos especiales en el presupuesto.

El primer punto especial es el referente a la Iniciativa de Ley. Como sabemos la iniciativa es la facultad de presentar proyectos de ley y corresponde conforme el Art. 50 de nuestra constitución a los Diputados, el Presidente de la República por medio de sus Ministros y a la Corte Suprema de Justicia. Pues bien, no obstante que la iniciativa de ley la tienen los funcionarios referidos, en el caso del Presupuesto únicamente la tiene el Presidente por medio del Mi

nistro de Hacienda, pues el Art. 78 No. 5o. C.P. señala que corresponde al Poder Ejecutivo "elaborar el proyecto de presupuesto de ingresos y egresos y presentarlo a la Asamblea por lo menos un mes antes de que se inicie el nuevo ejercicio fiscal", y el Art.40 de la Ley Orgánica de Presupuesto dice: El Poder Legislativo deberá señalar los fines, actividades, objetos, condiciones y limitaciones de las asignaciones presupuestarias, tomando por base el Proyecto de Presupuesto preparado por el Poder Ejecutivo en la forma prescrita en la presente ley".

Conforme a lo estatuido en la Ley antes citada, el proyecto de Ley de Presupuesto debe presentarse acompañado de un informe que incluya por lo menos lo siguiente: " a) Un mensaje que describa o contenga: 1- Los aspectos importantes de los presupuestos; 2- Las circunstancias que se hayan tomado en cuenta para los cálculos de rentas; 3- Relación de los Programas de Inversión (obras y construcciones) y su repercusión en el plan de egresos propuesto para el nuevo ejercicio fiscal y en ejercicios futuros; 4- Información sobre la Deuda Pública; 5- Información general sobre saldos de Caja que sirva de base para fijar el monto de la Deuda Flotante en que pueda incurirse y a que se refiere el Art. 59 de la presente Ley; y 6- Cualquier otro punto que tenga relación con los presupuestos y que se estime de importancia. b)- Estados que demuestren: 1- La situación financiera del Gobierno Central al principio del ejercicio corriente; 2- Cifras reales sobre la ejecución

anterior; 3- Cifras de los gastos efectivamente realizados y compromisos pendientes del ejercicio corriente y la estimación del total de rentas y de gastos para el mismo ejercicio; 4- La situación financiera del Gobierno Central calculada al final del ejercicio corriente; 5- El equilibrio entre los recursos calculados y las asignaciones recomendadas, y 6- Cualquier otra información estadística que sea útil para la consideración de los presupuestos. c)-- Proyectos de leyes tributarias y de las que autorizan nuevos servicios, cuando éstos no sean de los -- que se establecen por simples medidas gubernativas, -- siempre que fuere necesario proponer dichos proyectos".

La discusión y voto, en este caso, tiene también sus limitaciones ya que, el Derecho de enmienda de los Diputados se encuentra restringido en el sentido de que tienen libertad completa para disminuir los gastos, más no para aumentarlos. La Asamblea Legislativa, pues, no puede aumentar ni un centavo a los gastos propuestos por el Poder Ejecutivo; así lo señala el Art. 122 C.P. al decir que "el Poder Legislativo podrá disminuir o rechazar los créditos solicitados, pero nunca aumentarlos". En cuanto a los ingresos como simplemente conoce de ellos no puede disminuirlos ni aumentarlos. Sin embargo por lógica podemos afirmar que bien podría disminuirlos, más no aumentarlos ya que se supone que el cálculo realizado se ha hecho técnicamente y que no puede cambiarse por una decisión política.

Una vez aprobado el presupuesto por la Asamblea Legislativa, conforme al procedimiento para que surta efectos de ley, en seguida pasa al Poder Ejecutivo para su sanción, promulgación y publicación. Precisamente en la parte de sanción se puede producir otro fenómeno interesante: El veto presidencial.

Como se sabe veto es el acto por el cual -- el Poder Ejecutivo se opone a la aprobación de un proyecto de ley enviado por el Poder Legislativo. Pues bien, conforme a disposiciones constitucionales éste procede por inconveniencia (Art. 52 C. P.) o por considerarse el proyecto de ley inconstitucional (Art. 53 - C.P.).

Es indudable que en el caso del Presupuesto, como en toda ley, aunque ninguna disposición se refiera concretamente a ello, el Poder Ejecutivo lo puede vetar; sin embargo, de ejercer esta facultad, se podría producir un gravísimo riesgo, cual es que la Legislatura haya votado el Presupuesto pocos días antes de que entre en vigencia y como consecuencia, no quede tiempo para reconsiderarlo, discutirlo y ratificarlo mediante el voto de una mayoría calificada y al tiempo de iniciarse el ejercicio no haya presupuesto. Previniendo, precisamente, esta situación y otras el Art. 40 en el inc. 5o. Ley Orgánica de Presupuesto señala que "si la ley de Presupuesto no estuviere en vigencia, al iniciarse el nuevo ejercicio fiscal, el presupuesto que hasta esa fecha haya venido rigiendo, se entenderá automáticamente prorrogado por un mes más. Para tal fin las asignaciones votadas originalmente en el Presupuesto --

vencido, se entenderán autorizados en una duodécima - parte cuando el presupuesto fuera de un año, o en la parte alícuota que represente un mes".

Ahora bien, dada la naturaleza de la Ley - de Presupuesto, para evitar ese riesgo, la previsión- debería ser en el sentido que el veto única y exclusi- vamente surtirá efectos en aquellos puntos de la Ley- que se objeten de modo preciso, o sea pues, que en ma- teria presupuestaria, debiera existir el veto parcial y no únicamente el veto total. El veto total tiene - el inconveniente de producir el fenómeno que se cono- ce como Repetición del Presupuesto, el cual tiene lu- gar además, en el caso que el gobierno no presente en forma oportuna el proyecto de presupuesto para el ejer- cicio fiscal siguiente y cuando el Congreso no alcan- za por cualquier motivo, a aprobar oportunamente el - proyecto de presupuesto presentado.

4- EJECUCION DEL PRESUPUESTO

Una vez sancionado y publicado el presupes to en el Diario Oficial y transcurrido la Vacatio Legis, la ley de Presupuesto entra en vigencia el primero de- enero y se vuelve de cumplimiento obligatorio. Preci- samente es al conjunto de actos para hacer efectivas - las operaciones de obtención de ingresos y de realiza- ción de gastos previstos a lo cual se le llama ejecu- ción presupuestaria.

Siendo el valor jurídico de la autorización legislativa únicamente en relación a los gastos; indu-

dablemente la ejecución del presupuesto no tiene el mismo sentido para los ingresos; sin embargo, se puede hablar de una ejecución del presupuesto respecto a los ingresos, pues es necesario devengar y percibir todos los ingresos incluidos en el presupuesto para cubrir los gastos también incluidos en él.

El organo encargado de la ejecución del presupuesto es el Ejecutivo, pues sólo él está en capacidad y condiciones de efectuar tales actos en vista de ser el encargado de gestionar, organizar y orientar los servicios públicos sobre cuya posibilidad de financiación se pronunció al preparar el proyecto de ingresos y gastos.

Sin embargo en forma concreta los órganos del Poder Ejecutivo que realizan la fase de ejecución del presupuesto son varios, ya que por una parte mientras las Direcciones Generales de Impuestos Directos, Indirectos y de Rentas de Aduanas devengan los ingresos, la Dirección General de Tesorería los percibe y por otra parte mientras la totalidad de unidades secundarias de organización ordenan el gasto, las primarias los aprueban; la Dirección General de Presupuesto lo autoriza; la Dirección General de Contabilidad Central, verifica que haya saldo disponible y registra el compromiso, la Corte de Cuentas lo interviene preventivamente y la Dirección General de Tesorería lo paga efectivamente.

En cuanto al contenido de la fase de ejecución presupuestaria debemos señalar que es la fase en la cual se devengan y perciben los ingresos incluidos

en el Presupuesto y por otra parte, se erogan los gastos previstos. Para lograr estas cosas se realizan - de un lado operaciones de Ingreso y de otro operaciones de Gasto.

Operaciones de Ejecución de Ingresos

Públicos

Las operaciones de ejecución de ingresos - dependen de la clase de ellos; así, para percibir ingresos provenientes de empréstitos las operaciones son muy distintas que para percibir ingresos de carácter tributario; sin embargo, como los principales ingresos son éstos, al hablar de las operaciones de ejecución de ingresos hacemos alusión a ellos. Limitado así éste análisis, podemos decir que las operaciones de ejecución de ingresos son: de un lado, el devengamiento del ingreso el cual tiene lugar cuando el Estado adquiere el derecho de exigir su importe y correlativamente para el particular surge la obligación de pagarlo. Esto, tratándose de ingresos tributarios, ocurre en cuanto se produce el presupuesto de hecho previsto en la ley, o sea, lo que se llama en finanzas públicas el hecho-generador. De otro lado, la segunda operación de ejecución de ingresos, es la liquidación, esto es, aplicar a la base imponible la tarifa o cuota correspondiente y fijar el monto a pagar. Liquidar es pues, "de terminar la cuantía de lo que deba pagarse por concepto de impuestos o de cualquier otra renta". La tercera operación de ejecución de ingresos es la recaudación, la cual viene a consistir en el acto por el cual el Estado por medio de colecturías percibe los importes debidos por el contribuyente. Para que esta operación se realice es

necesario, que se haya practicado y ejecutoriado la liquidación y además se haya emitido el respectivo mandamiento de ingreso o sea el "documento en virtud del cual se ordena al funcionario encargado de una Caja, cargarse o recibir sumas que hayan de tener ingreso - en el Tesoro por cualquier concepto."*

Ahora bien, sobre la Recaudación la doctrina señala dos sistemas principales, cuales son: el -- sistema directo y el indirecto.

Dentro del Sistema de recaudación directa se señala las formas siguientes: La recaudación estatal y la recaudación Bancaria. En cambio, dentro del sistema de recaudación indirecto se señala el arrendamiento, la retención en la fuente y el timbre.

La recaudación estatal se caracteriza por que el Estado es quien percibe directamente los ingresos. En cambio la recaudación Bancaria es aquella - por la cual se autorizan a ciertos Bancos para percibir los pagos de los contribuyentes según liquidación oficial. Indudablemente, esta es una forma directa - de recaudación pues el Banco tan solo actúa transitoriamente como depositario pues muy pronto trasladan - los referidos fondos a las oficinas recaudadoras o -- sea a la Dirección General de Tesorería.

Ahora bien, en nuestro país, a juzgar por los Art. 21 y 25, y siguientes de la Ley de Tesorería se aplica este sistema ya que la Recaudación se hace por medio de las Colecturías legalmente establecidas.

* Art. 2 inc. 17 de la Ley de Tesorería

y, toda suma percibida por un colector, en posesión legal de su cargo, se tendrá como pagada o entregada al gobierno.

En cuanto a las formas de recaudación in directa debemos señalar que son formas poco usadas. En efecto, el arrendamiento, el cual consiste en conceder a un particular el derecho a recaudar para sí el volumen total del impuesto, a cambio de un canon o valor convenido con el Estado, ya no se usa porque propiciaba abusos y facilitaba la malversación. La retención en la fuente se plantea para cierta clase de impuestos (sobre la renta entre nosotros) y consiste en obligar a ciertas personas, entre nosotros las personas encargadas de hacer el pago, a retener cantidades en favor del fisco. De las formas indirectas de recaudación esta es la más importante, pues tiene las ventajas de hacer menos sensible para el sujeto pasivo el gravamen al ir afectando sus ingresos en la medida que los recibe, y por otra parte, de hacer que se obtenga anticipadamente los ingresos tributarios.

Finalmente, en cuanto a la tercera forma de recaudación indirecta tenemos que señalar que es usada especialmente para el cobro de ciertas tasas administrativas y judiciales y que consiste en obligar al contribuyente a comprar ciertos certificados, timbres u otras especies al Banco Central o depositarias designadas por éste, los cuales serán aceptados como efectivo por las colectorías del gobierno. Esta forma de recaudación está prevista en el Art. 24 de la Ley de Tesorería el cual dice "A pesar de lo dis-

puesto en el Art. 22^o, el Poder Ejecutivo podrá establecer, cuando lo estime conveniente, de manera parcial o total y previo arreglo con el Banco Central de Reserva, el sistema de recaudación por medio de certificados de depósito emitidos por dicho Banco y aceptados como efectivo por las colectorías del Gobierno.- Esos certificados de depósito serán a su vez aceptados como dinero, a los colectores, por las depositarías, y su monto será abonado por éstas a la cuenta respectiva del Supremo Gobierno, tal como si se tratara de depósitos en efectivo.- El Supremo Gobierno no tendrá derecho alguno sobre el monto de los certificados expedidos por el Banco, sino hasta el momento en que dichos certificados sean entregados por los colectores a las depositarías legales.- Se entenderá que el pago ha sido hecho al Gobierno hasta el momento en que el interesado en él, entregue los certificados al colector respectivo, obteniendo recibo en forma legal.- También podrá disponerse, si se juzga conveniente, que los cobros se hagan mediante timbres u otras especies, que venda al público el Banco Central, o las depositarías designadas por éste.- Por lo demás, serán aplicables a tales métodos de recaudación, todas las disposiciones de la presente Ley de Tesorería."

Es importante señalar, que en todos los demás casos, la recaudación debe ser efectuada en dinero o en cheques certificados, "el colector responderá de los pagos que acepte en otra forma", dice el Art. 22 de la Ley de Tesorería. Por otra parte, el-

Art. 23 de dicha ley señala que "Las cantidades que deban recaudarse en el interior, deberán percibirse en moneda nacional, excepto cuando se trate de deudas a favor del fisco, en monedas extranjeras, en cuyo caso el deudor podrá solventar su obligación en la forma prescrita por el Art. 1440 C. Las cantidades que deban recaudarse en el extranjero, salvo pacto legal en contrario, se deberán percibir en dólares o en su equivalente en la moneda del país en donde se efectúe el cobro, al cambio que cotice ese día para la venta de dólares, el banco designado para recibir los depósitos del colector que tenga a su cargo la recaudación de que se trate.- El colector responderá en todo caso de la suma de dólares a que asciendan los gravámenes recaudados."

Ahora bien, cualquiera que sea la forma de recaudación, conforme al Art. 27 de la Ley de Tesorería "El colector deberá expedir y firmar un recibo en forma oficial por toda recaudación que efectúe, indicando la fecha, el nombre completo del que efectúe el pago, la cantidad pagada por éste, el concepto del ingreso, el rubro o cuenta afectada con el mismo y cualesquiera otros datos que las leyes, los reglamentos o las instrucciones vigentes establezcan". Sin embargo, "En lo que respecta a los ingresos procedentes de la venta de especies o mercaderías del Fisco, o de llamadas telefónicas o transmisiones de telegramas, podrá dispensarse la expedición de recibo, en el reglamento de la presente ley, si de conformidad con opinión de la Auditoría General de la República ello se considera conveniente."

En cuanto a los mandamientos de ingreso-
debemos señalar que son necesarios para el caso que -
"la liquidación corresponda a una autoridad distinta-
del colector" "cuando la liquidación corresponda al -
propio colector, para la legalidad de la recaudación
-dice el Art. 35 de la Ley de Tesorería bastará expe-
dir el recibo correspondiente con el timbre de control
en la forma de ley".

Dichos mandamientos de ingresos son expe-
didos por los funcionarios que en cada caso designa -
la ley y deben llevar el sello y la firma de los mis-
mos; deben expresar "la suma a percibir, el concepto-
del ingreso y la persona que deberá hacer el pago" A-
grega el Art. 36 de la Ley de Tesorería que "El deber
del colector se limitará a hacerlos efectivos dentro-
de los plazos que determinen las leyes, respondiendo
de su negligencia en el cobro de dichos mandamientos;
pero no tendrá responsabilidad alguna en lo que res-
pecta a la liquidación del ingreso, ni será su obliga-
ción discutir dicha liquidación.- En cambio, será de-
ber del colector liquidar los ingresos cuyo cobro no
deba obedecer a mandamientos de ingreso de otra auto-
ridad, respondiendo de los errores u omisiones que co-
meta en dichas liquidaciones, cuando ocasionen pérdi-
das al Fisco."

Finalmente la cuarta operación de ejecu-
ción de ingresos es la concentración de ellos, una --
vez que han sido recaudados.

Como la recaudación se verifica en dis-
tintas partes del territorio y por muchos colectores,

a efecto de formar un solo fondo a fin de poder atender los gastos autorizados por el Presupuesto, que - tenga cumplimiento el principio de unidad de Caja enunciado en el Art. 120 de nuestra Constitución Política y que la custodia de los fondos públicos corra a cargo de una sola entidad, Se hace necesario la concentración de los ingresos recaudados. Por lo tanto, -- concentrar los ingresos públicos es formar un fondo único a disposición de un solo funcionario para ser afectado con los gastos comprometidos y ordenados por los funcionarios autorizados para expedir mandamientos de pagos.

La concentración de fondos, de acuerdo - al Art. 43 de la Ley de Tesorería se hace ante el Director General de Tesorería. En efecto, dicho Art. se señala que "El Director General de Tesorería no recaudará fondos de manera directa, pero todas las recaudaciones se pondrán a su orden de conformidad con esta ley.- A ese fin, todo colector deberá depositar diariamente, a la hora que fije el reglamento respectivo y en la depositaría correspondiente, los fondos recaudados para que sean abonados en la cuenta de la colectoría correspondiente.- El Ministerio de Hacienda, por medio de medidas reglamentarias, podrá establecer períodos más largos para el depósito de los fondos a - que se refiere el inciso anterior; pero ello sólo en el caso de que sea impráctico el depósito diario por falta de facilidades bancarias en el lugar en donde - deba efectuarse, o que las recaudaciones no excedan - de diez colones diarios. En ningún caso podrá pasar el

depósito de fondos, de ONCE días.-" " Cuando se efectúe la recaudación por los bancos de conformidad al Art. 21, deberán efectuar la concentración de los fondos recaudados dentro de los períodos que al efecto se señalen, los cuales no excederán de cuarenta y cinco días contados desde la fecha de la respectiva percepción".

Para hacer tal concentración, de acuerdo al Art. 45 de la Ley citada, "El colector deberá obtener de la depositaria por medio de la cual sitúe los fondos, un documento en triplicado que utilizará así: un tanto para ser remitido a la Dirección General de Tesorería con un detalle de las recaudaciones, con separación de lo correspondiente a cada fondo según instrucciones que al efecto girará la Auditoría General de la República; otro tanto para ser remitido a la misma Auditoría junto con los informes que ésta indique, y los comprobantes de ingreso correspondientes, y otro tanto para el archivo de la colecturía.- De cada situación dará aviso telegráfico al colector, al Director General de Tesorería y a la Auditoría General de la República, en lenguaje corriente o clave, según se disponga en su oportunidad."

Una vez el Director General de Tesorería tenga en su poder los originales de los comprobantes de depósito respectivo enviados por los colectores-dice el Art. 46 de la Ley citada- los hará presentar al Banco Central de Reserva para que su monto sea abonado a la cuenta de la Dirección General de Tesorería," "y luego procederá a distribuir dicho monto entre las

siguientes cuentas que abrirá el Banco: Cuenta General del Tesorero, Fondos de Manejo Especial y Fondos Ajenos en Custodia. Esa distribución la hará por --cheques de transferencia firmados por él mismo, o --quien lo sustituya legalmente, y refrendados por el Contador de la Dirección General de Tesorería.- El Director General de Tesorería no podrá retirar los fondos depositados por las colectorías. Sus facultades respecto a dichos fondos se limitarán a las que indica el inciso anterior, y ningún banco, agente o corresponsal bancario, o firma o empresa de cualquier clase que intervenga en la concentración de fondos, deberá obedecer órdenes contrarias so pena de responsabilidad pecuniaria."

La razón de lo anterior es que de acuerdo al Art. 48 las cantidades depositadas en las depositarias para ser abonadas a las cuentas de las Colectorías, en la cuenta de la Dirección General de Tesorería o en la cuenta general del Tesoro, o en cualquier otra cuenta relativa a dineros del gobierno, son considerados como valores de los cuales le corresponde disponer a éste conforme a la ley.

Por otra parte, conforme al Art. 49 "Entre el momento de la recaudación y el del depósito, no debe ser distraída suma alguna de las recaudaciones.- Por consiguiente, será prohibido a los colectores todo préstamo o anticipo de dineros públicos que estén a su cuidado.- Los colectores deberán depositar en la forma antes indicada, todas las recaudaciones íntegramente. Las deducciones de la renta, por comisiones o

porcentajes sobre la venta de especies, podrán hacerse materia de excepción en los reglamentos respectivos, si ello fuere absolutamente necesario para fines prácticos; pero no podrán hacerse deducciones para remuneración del propio colector. Su remuneración les será pagada por un pagador debidamente autorizado.-- Los Cónsules ad-honoren quedan exceptuados de esta -- disposición, en el sentido de que podrán retener, de las recaudaciones, el monto de sus honorarios.- En todo caso, cualquier deducción deberá figurar finalmente en las cuentas, como gasto."

En cuanto a la intervención del Banco Central en la concentración de Fondos Públicos debemos señalar que el Art. 55 de la Ley de Tesorería señala que "La custodia material de los fondos públicos en lo general, estará a cargo del Banco Central de Reserva, - el cual responderá de los fondos que reciba del Supremo Gobierno.- Se entenderá que el Banco ha recibido -- una suma del Supremo Gobierno, cuando ha sido depositada a la orden del mismo para ser abonada a la cuenta de una colecturía o a la cuenta del Director General de Tesorería, o a la cuenta del Pagador General, o a cualquiera otra cuenta de las establecidas legalmente para el manejo de fondos, siempre que dicho depósito - se haya efectuado en la forma convenida con el Banco, - en las oficinas centrales del propio Banco o en una depositaría, legalmente designada por él mismo, de conformidad con el Art. 185.- La responsabilidad del Banco por los fondos estará subsistente, mientras no haya entregado los fondos contra cheques de pago en legal forma."

Obsérvese que en el Art. antes citado se dice que en lo general la custodia material de los fondos públicos estará a cargo del Banco Central; la razón de ello es porque en el caso de los Fondos no depositados en él la custodia corre a cargo del colector o pagador respectivo así lo dice el Art. 59, el cual expresa: "La custodia material de los fondos que por cualquier motivo no estén depositados en una depositaria legal, estará a cargo del colector o pagador respectivo. Estos fondos deberán mantenerse guardados en caja fuerte, siempre que fuere posible."

Operación de Ejecución del Gasto

Público

Indudablemente, dentro de la fase de ejecución, las operaciones más importantes, son las relativas al gasto público, ya que las referentes a los ingresos, si bien son de gran trascendencia, al tener su base fuera del presupuesto, pierden importancia para el Derecho Presupuestario. La importancia de las primeras surge de la finalidad que ellas tienen, cual es "buscar la eficaz y oportuna prestación de los servicios públicos".*

Ahora bien, el procedimiento de ejecución del gasto público es más complicado que el anterior -- no solo porque da, para cada erogación, participación a mayor cantidad de órganos estatales, sino que también por la cantidad y naturaleza de las operaciones que deben realizarse.

* Ramírez Cardona, Alejandro, Ob. Cit. Pág. 570.

Las operaciones de ejecución del gasto público, a mi entender son cinco:

- 1- Fijación de cuotas
- 2- Compromiso del gasto
- 3- Liquidación del gasto
- 4- Ordenación del gasto
- 5- Pago efectivo del gasto ordenado

Fijación de Cuotas

Una vez en vigencia el Presupuesto, el Ministerio de Hacienda, por medio de la Dirección General de Presupuesto, a petición de las unidades correspondientes, establece las cuotas trimestrales por las cuales deberá hacerse uso de las diversas asignaciones presupuestarias. Por lo tanto la fijación de cuotas podemos decir que es la autorización del ejecutivo para que los funcionarios correspondientes puedan disponer de los fondos asignados en el presupuesto para la realización de sus actividades.

Hector B. Villegas denomina a esta operación orden de disposición de fondos y señala que mediante ella " el poder ejecutivo emite una sola orden de disposición en favor de los funcionarios correspondientes, quienes quedan facultados para disponer de los fondos concedidos a sus áreas de acción por el presupuesto".*

Esta operación, en nuestro país tiene regulación en los Arts. 48 y siguientes de la Ley Orgánica de Presupuesto. De acuerdo a dicha regulación la fijación de cuotas tiene por objeto "que las asig-

* Villegas, Héctor B., Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Ediciones DePalma, Buenos Aires, 1972, Pág.387.

naciones se gasten con orden y economía, debiendo corresponder los gastos, en cuanto sea posible, al ritmo de las rentas y a las necesidades de servicio". Para lograr tal objeto se dispone que "el ejercicio fiscal se dividirá en períodos trimestrales de cuotas", - aunque el Ministerio de Hacienda puede adoptar, de acuerdo a las circunstancias, cuotas diferentes. La limitación que la determinación de dichas cuotas producen se encuentran en el Art. 50 de la Ley Orgánica de Presupuesto, el cual dice: "Ninguna unidad del Gobierno podrá hacer imputaciones con cargo a asignación alguna, sino hasta que solicite cuotas a la Dirección General del Presupuesto y hayan sido autorizadas por la misma Dirección". En cuanto a la aprobación de las solicitudes de cuotas debemos señalar que se produce siempre que dicha solicitud llene los requisitos señalados en el Art. 51, o sea, "a) que esté dentro de -- los términos de las asignaciones, tanto en la cantidad como en los propósitos de los programas presupuestarios a que correspondan; b) que se halle dentro de los límites de los recursos que se estimen disponibles para el período, y c) que quede suficiente saldo en las asignaciones para las necesidades de la ejecución de los Programas presupuestarios de la unidad para el resto del ejercicio fiscal."

Una vez aprobadas las cuotas pueden producirse reformas o reducciones de ellas, en los casos que "La Dirección General del Presupuesto considere que los ingresos han de ser menores que los estimados, o cuando el superávit financiero inicial

haya resultado menor que el previsto". "Estas modificaciones deberán resolverse de acuerdo con el Ministerio de Hacienda y consultadas las unidades de organización respectivas, con la finalidad de identificar - aquellos programas presupuestarios que admitan reducciones en su financiamiento, sin mayor deterioro en - sus objetivos de realización o con la finalidad de establecer prioridades entre los distintos programas de cada unidad, en cuanto a la aplicación de tal medida. La reducción de cuotas para el resto del ejercicio - fiscal o para cualquier período del mismo se resolverá con el propósito de prevenir un probable déficit - financiero."

Finalmente, en cuanto a los efectos del sistema de cuotas debemos señalar que la principal, precisamente, es que la gestión financiera se encuentre limitada por el monto de cada cuota. Para ese efecto, la Dirección de Contabilidad Central del Ministerio de Hacienda lleva un control integral de cuotas a fin de suministrar información tanto sobre los compromisos, como sobre los gastos aplicados a cada uno de los programas o subprogramas. Así lo dice el Art. 53 de la Ley Orgánica de Presupuesto.

Compromiso del Gasto

La operación de compromiso del gasto consiste, en tomar la decisión de hacer un gasto; de ahí que se diga que "El compromiso es el acto por el cual se afecta el gasto al crédito pertinente autorizado - por el presupuesto"* o "el acto mediante el cual se

* Villegas, Héctor B. Ob. Cit. Pág. 387.

crea o contrae una obligación que da lugar a un gasto público, comprometiendo las cantidades necesarias para cubrirla".*

Por lo tanto, el compromiso no es un gasto público, sino el acto que lo causa. Es, pues, la operación "que causa la erogación presupuestada". Mediante ella se efectúan las "diligencias necesarias - para la provisión de materiales, implementos, nombramiento del personal asignado a la respectiva dependencia, y todos aquellos actos y contratos con los cuales se va prestar a la colectividad el respectivo servicio".** De ahí que se diga también que "el compromiso es la consecuencia de una decisión tomada por -- una autoridad administrativa de hacer una operación - que acarrea un gasto para el Estado".***

Ahora bien el objeto del compromiso del - gasto es inmovilizar el importe respectivo a fin de - que no pueda utilizarse sino para cubrir la obligación que se contrae; por lo tanto, además de que corresponde a los funcionarios gestores de la actividad administrativa a la cual se le asignó la cantidad, en ella interviene la Dirección General de Contabilidad, pues es quien lo registra y hace constar que hay saldo suficiente no comprometido. Así lo dice el Art.4 literal a) de la Ley de Contabilidad Central. En efecto dicha disposición es del tenor siguiente: "Art. 4-son atribuciones y facultades de la Dirección de Contabi-

* Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob. Cit. Pág. 240.

** Ramírez Cardona, Alejandra, Ob. Cit. Pág. 572.

*** Duverger, Maurice, Ob. Cit. Pág. 262.

lidad Central: a) Llevar las cuentas principales y subsidiarias que sean necesarias para registrar la ejecución de los presupuestos. Con este objeto todo expediente o documento que autorice un compromiso de gasto, o un desembolso contra el Tesoro Público, se enviará previamente a la Dirección de Contabilidad Central a fin de que ésta registre el compromiso o el gasto y haga constar en su contabilidad, que hay saldo suficiente no comprometido en la asignación o partida presupuesta correspondiente". Por otra parte, la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República en su Art. 138 dejó vigente la Ley de Auditoría en el Art. 21, el cual señala que "El ejecutivo no podrá contraer obligación alguna que implique erogación de fondos públicos, si al tiempo de su contratación no existe un crédito legalmente autorizado, o fondos transferidos legalmente de otro crédito a los que pueda imputarse esa obligación, libre de otro compromiso y en cantidad suficiente para cubrirlo en su totalidad". A esto también se refiere la Ley Orgánica de Presupuesto en su Art. 53 según lo pudimos ver cuando hablamos de los efectos del sistema de cuotas anteriormente.

En consecuencia, el compromiso del gasto supone: a) existencia de un crédito presupuestario, b) Saldo no comprometido; y c) Acto de autoridad competente.

Ahora bien, el compromiso de gasto, en nuestro país, se le llama, Reserva de Crédito, y se define en la Ley de Suministros, como el Cargo Provisional que se hace en la cuenta de --

la respectiva partida de presupuesto del costo estimado de un suministro".*

LIQUIDACION DEL GASTO

Como generalmente, el compromiso del gasto se hace sobre la base de un cálculo aproximado del valor del suministro de mercaderías o servicios, se hace necesario fijar la cuantía cierta del gasto comprometido, o sea establecer el valor monetario del servicio personal, o mercadería a recibir. Es precisamente a ese acto al que se le llama liquidación del gasto.

El objeto de dicha operación, sin embargo, no es sólo ese, sino también reconocer o comprobar la deuda del Estado y legitimarla. De ahí que Villar Palasí diga que "Presupuestos previos de esta operación son el control de la validez del crédito y la apreciación del "Servicio hecho"."** por lo tanto, "del simple compromiso" no se deriva un gasto real o efectivo, "éste sólo tiene lugar cuando existe ciertamente una deuda. Por esta razón -se agrega- es preciso que después del compromiso del gasto tenga lugar una operación destinada a comprobar si ese compromiso (gasto -- abstracto) corresponde a un gasto real. Partiendo para ello de documentos acreditativos, hechos, títulos de crédito".***

Refiriéndose a esto, Giuliani Fonrouge afirma que "la erogación que fuera calculada aproximadamente

* Art. 1, inc. 10

** Citado por Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob.cit. pág. 241

*** Rodríguez Bereijo, Alvaro, Ob. cit. pág. 214

a los efectos del compromiso, se hace concreta y fija mediante la liquidación."* Esta observación es importante, ya que de ella se puede concluir que la liquidación, efectivamente, tiene por objeto reconocer la deuda del Estado y legitimarla. Esto el mismo autor lo reconoce al señalar luego después, que mediante la liquidación "se constituye una deuda líquida".

Sigue diciendo Fonrouge "que en ciertos casos la liquidez ya existe en el momento del compromiso, pero en gran número de situaciones el importe exacto sólo puede determinarse con posterioridad a esa operación, una vez cumplidas las prestaciones o realizados los servicios". La importancia de esta observación obedece a que nos permite determinar a que órganos estatales corresponde la realización de esta operación.

En efecto, de acuerdo a la Ley Tesorería los gastos se clasifican en Fijos y Variables, siendo Fijos: "los que tienen fijada en el Presupuesto, una cuota mensual, tales como sueldos" y Variables "los que no tienen fijada una cuota mensual en el presupuesto". Pues bien, la verificación y registro de estas clases de gastos corresponde a la Dirección de Contabilidad Central, así lo dice el Manual de Organización de dicha unidad administrativa** y se desprende del art. 4 literal a) de la Ley de Contabilidad Central. Sin embargo, si bien, al verificar tanto los gastos fijos como los variables se está haciendo liquidación, como resulta que de acuerdo al Art. 31 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas "todo acto cualquiera que sea la forma en que -

* Giuliani Fonrouge, ob. Cit. pág. 230

** Dirección de Contabilidad Central, Manual de Organización, Edición Mimeografiada, San Salvador, 1974, pág. 29 y 38.

se manifieste, que afecte el patrimonio del Estado, ya como compromiso, obligación, pago o abono, deberá ser sometido a la Corte de Cuentas junto con los documentos que lo justifiquen y antes de que pueda tener efecto alguno, para que lo examine, apruebe y registre"; resulta que en la liquidación no sólo interviene la Dirección de Contabilidad Central sino también la Corte de Cuentas de la República. Para este efecto, La Corte de Cuentas, de acuerdo al Art. 6 de la Ley de Contabilidad Central, recibe certificaciones de haberse hecho las - "imputaciones necesarias en las cuentas respectivas, en relación con los compromisos y gastos a efectuarse". "Estas certificaciones ~~agrega el Art. 6 citado-~~ tendrán fuerza legal y la Corte de Cuentas de la República las tomará como comprobación definitiva de los hechos certificados, siendo entendido que dicha Corte de Cuentas - ejercerá sobre los documentos que llevan las debidas -- certificaciones, las funciones de control preventivo -- que constitucionalmente le corresponden". Por lo tanto, la Corte de Cuentas con esta función de liquidación además ejerce la de control que veremos posteriormente.

La Ley Orgánica de Presupuestos hace alusión a la Liquidación al referirse, en el Art. 54, a compromisos pendientes. En efecto el literal d) inc. 2o. de dicho Art. dice "Todos los compromisos de fondos, que no provengan de contrato formal y se encuentren pendientes de liquidación, serán cancelados definitivamente, a más tardar, dentro de un período de dos años, contados de la fecha en que se constituyó la reserva en la asignación o cuota, y los saldos resultantes se considerarán como recursos corrientes del respectivo fondo. Asimismo

se considerarán como recursos corrientes del fondo a que corresponda, los compromisos pendientes que provengan de contratos, los cuales serán cancelados, a más tardar dentro de un año, después de su liquidación. Al fin de cada semestre, por lo menos, todos los compromisos de fondos que estén aún pendientes de liquidación provenientes de ejercicios anteriores, serán objeto de una minuciosa revisión y se harán los ajustes necesarios en los registros de contabilidad, de acuerdo con las disposiciones de este Artículo".

Como podrá haberse observado, de la disposición transcrita, al compromiso sigue la liquidación y si no hay ésta la cancelación. En efecto, como liquidar es, de acuerdo al Diccionario de la Lengua Española, entre otras cosas, "Hacer el ajuste formal de una cuenta"; resulta que presupuestariamente la liquidación viene a "fijar la cuantía cierta del gasto comprometido" y lógicamente reconocer la deuda del Estado y legitimarla; de ahí que, de no producirse, se ordene cancelación, o sea, anular o hacer ineficaz la inmovilización del importe respectivo, producida por el compromiso del gasto; y considerarlo ingreso corriente.

Finalmente debemos señalar que en la liquidación tiene una importante participación la Corte de Cuentas de la República porque su intervención implica aprobación del gasto por parte de dicho Organismo. Además, la intervención de la Corte de Cuentas, en esas condiciones es importante por cuanto hace que surja para el Estado, la obligación de pagar. De no ser así, no tendría explicación que el Art. 31 de su Ley Orgánica diga que todo acto que afecte el patrimonio del Estado deberá ser sometido a la Corte de Cuentas antes de que pueda tener efecto alguno.

ORDENACION DE PAGOS

Una vez comprometido y liquidado un gasto, se procede a ordenar su pago, esto es, a emitir el documento por el cual un funcionario legalmente autorizado ordena a la Dirección General de Tesorería hacer efectivas las erogaciones comprometidas y liquidadas. En consecuencia, la ordenación de pagos es una operación que puede realizarse en forma concomitante con el compromiso y liquidación del gasto, pues no implica el pago -- efectivo, sino un paso anterior y necesario, cuyo objeto es simplemente emitir la orden para que sea cubierta la deuda reconocida y legitimada; por lo tanto puede de una vez librarse a la par del compromiso y liquidación, sujeta a que se produzcan dichas operaciones.

Ahora bien, la ordenación de pagos en nuestra legislación se realiza mediante el llamado Mandamiento de Pago u "orden de pago" el cual se define como el "documento legal mediante el cual se ordena a un pagador pagar una suma a determinada persona, de los dineros públicos, al cuidado de dicho pagador.*

Dicha orden de pago puede ser: Mandamiento de anticipo o Mandamiento de pago definitivo. El primero, "tiene por objeto la transferencia de fondos a un pagador subsidiario ya sea de carrera o habilitado, para que éste efectúe pagos de dineros públicos, rindiendo cuenta en su oportunidad de su inversión"; en cambio, los definitivos son aquellos "librados a favor de los acreedores del Estado como consecuencia de una obligación preestablecida, con arreglo a las leyes".**

* Ley de Tesorería, Art. 2o., inc. 20

** Ley de Tesorería, Art. 2o., incs. 21 y 22.

De acuerdo a nuestra legislación los mandamientos de anticipo pueden ser emitidos por "a) Los funcionarios que el Reglamento interno de la Asamblea Legislativa determine, para los gastos del Poder Legislativo; b) El Presidente del Poder Judicial, para los de este Poder; c) Los funcionarios o empleados que designe el Presidente de la República, para los gastos de la misma Presidencia; d) El ministerio correspondiente, cuando se trate de otros gastos del Poder Ejecutivo; e) El Presidente de la Corte de Cuentas de la República para los de esta institución; f) (suprimido); g) El Fiscal General de la República para los gastos de la Fiscalía General de la República y el Procurador General de Pobres para los gastos de la Procuraduría General de Pobres".* Por su parte son funcionarios autorizados para expedir Mandamientos definitivos de pagos: "a) Los funcionarios que indica el Art. anterior, para los gastos variables de sus respectivos Poderes, Ramos o Instituciones. No obstante, los Ministros de los distintos ramos de la Administración Pública, por medio de Acuerdo Ejecutivo, pueden delegar tal autorización en un funcionario de la propia Secretaría de Estado, cuando se trate de gastos de la misma Secretaría y en los respectivos jefes de -- unidades secundarias de Organización, cuando los Mandamientos de pago cubran gastos relacionados con el desarrollo de los programas a cargo de cada Unidad Secundaria. En todo caso, los funcionarios delegados, quedarán sujetos a la fiscalización administrativa del Titular del Ramo y asumirán además, todas las responsabilidades legales"; "b) Los Jefes de las Oficinas donde ha-

* Art. 80 Ley de Tesorería.

ya pagador subsidiario, para los sueldos y demás gastos fijos cuyo pago se confíe a dicho pagador; c) Los funcionarios o empleados que designe el Ministerio de Hacienda, por acuerdo publicado en el Diario Oficial y a propuesta de la Corte de Cuentas de la República, para los sueldos, pensiones y gastos fijos de los servicios en donde no haya pagador subsidiario; d) los respectivos colectores, para los honorarios de los patentados para la venta de especies fiscales, y para cualesquiera otros similares que tengan su base sobre el ingreso de una renta".

Ahora bien, de acuerdo al Art. 85 de la Ley de Tesorería "todo mandamiento de pago deberá ser por la cantidad determinada y cierta, pagadera en condiciones de lugar y tiempo perfectamente definidas, y extendido a favor de persona que tenga existencia jurídica y capacidad de adquirir. Deberá expresar, además de otros datos que juzgue necesario.... los siguientes: a) fecha; b) nombre del favorecido; c) cantidad a pagar; d) cargo al presupuesto, indicando el título, el capítulo, el Artículo y la Partida correspondiente del mismo; e) la oficina pagadora y f) una breve explicación del gasto que se trate de pagar".

Finalmente en lo que se refiere a contra quienes deben ser extendidos los Mandamientos de anticipo y de pago, debemos señalar que de conformidad al Art. 84 de la Ley de Tesorería, los primeros deben ser siempre extendidos contra el Pagador General y a favor de un pagador subsidiario en legal posesión de su cargo y los segundos "en todo caso, contra un pagador subsidia-

rio" y a favor de los acreedores del Estado.

PAGO EFECTIVO

La operación final en el proceso de ejecución del gasto público es el Pago efectivo, o sea, "el acto mediante el cual el Estado se libera de su deuda".*

La Ley de Tesorería define esta operación diciendo que consiste "en entregar material o virtualmente, un valor por el Tesoro, a un funcionario o a un particular"; sin embargo, soy de los que opinan que esta operación no se reduce a la simple entrega material del dinero, ya que el pagador "no es ejecutor ciego de la orden de pago, sino un controlador de la "regularidad jurídica" del libramiento, que compromete su responsabilidad".**

Esto, dicho doctrinariamente, tiene asidero legal en la Ley de Tesorería, pues, el Art. 91 refiriéndose a las obligaciones del pagador señala que "será obligación de todo pagador, cerciorarse antes de verificar el pago, de que el mandamiento de pago sea completo y perfecto, es decir, de que contenga todos los datos y certificaciones que manda la ley; de que ha sido autorizado e intervenido por los funcionarios que tienen deber de hacerlo; de que no tiene errores materiales; en fin, de que contenga todos los requisitos de forma. Deberá cerciorarse especialmente de que mencione el Crédito presupuestado a donde el pago se ha de aplicar, a donde se encuentre autorizado, y de que se hacen las

deducciones de ley. Además deberá cerciorarse de la identidad y capacidad de la persona que haya de recibir el pago".

Por otra parte, la importancia de esta operación radica en sus implicaciones financieras, ya que, no puede efectuarse si se carece de Fondos suficientes y caso que dicha carencia obedezca en tardanza en la recaudación de los ingresos fiscales previstos, da origen a la deuda flotante, o anticipos de rentas. Esto, está regulado en los Arts. 141 y 142 de la Ley de Tesorería los cuales dicen que "cuando el Director General de Tesorería estime que está o estará en breve tiempo en la imposibilidad de atender las solicitudes de fondos que por medio del Ministerio de Hacienda han de hacer de conformidad con el Art. 67 los distintos Ramos de la Administración Pública, lo hará saber así al Ministerio de Hacienda, con las explicaciones del caso, demandándole autorización para obtener un préstamo del Banco Central de Reserva a cuenta de las rentas futuras del ejercicio suficiente para llenar la deficiencia. El Ministro, visto que la solicitud del Director General de Tesorería tenga fundamento en la realidad, podrá autorizar el préstamo....". "El Gobierno podrá gestionar con el Banco, de conformidad con el Art. 44 de la Ley Constitutiva de dicha institución, anticipos de rentas, hasta por un total que no exceda en ningún caso al 10% del total de las rentas aduaneras realmente percibidas durante el año fiscal precedente".

Este Art. 142 se encuentra tácitamente reformado por el Art. 66 de la Ley Orgánica del Banco Central

de Reserva de El Salvador el cual dice: "El Banco podrá hacer anticipos al gobierno por plazos no mayores de un año. En ningún caso el saldo de tales anticipos podrá exceder del quince por ciento (15%) del promedio anual de los ingresos de Caja de la Tesorería Nacional, percibidos durante los cinco años fiscales anteriores.

En relación a la deuda flotante también hay regulación en la Ley Orgánica de Presupuestos. En efecto, el Art. 59 señala que "En el Presupuesto General, se autorizará, fijándolo, el monto de la deuda flotante en que el gobierno podrá incurrir en el ejercicio corriente, como meros anticipos de rentas, para remediar deficiencias temporales de ingresos. Dicha deuda deberá quedar extinguida, a más tardar, dentro de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio durante el cual se contrajo. Para este fin el Ministerio de Hacienda, sin necesidad de autorización Legislativa especial, podrá facultar a la Dirección General de Tesorería para que obtenga anticipos de rentas, y a ésta o a cualquier funcionario u organismo administrativo, en cuanto fuere compatible con sus atribuciones legales, para efectuar cualquier operación de crédito. Siempre que se trate de contraer obligaciones de esta clase, - después de transcurrido el primer semestre, será necesario hacer un nuevo cálculo de las rentas a fin de establecer la probabilidad de que el monto de los anticipos pendientes de pago, más el que se solicite no excederá del total de las rentas que efectivamente se espera devengar durante el resto del ejercicio fiscal. Las limitaciones anteriores no se aplicarán a préstamos que

obtenga el gobierno con garantía de giros bancarios u oro acuñado".

Precisamente en las disposiciones generales para el Gobierno Central que aparecen anualmente en la Ley de Presupuesto General y de Presupuestos especiales de Instituciones Oficiales Autónomas, en el Capítulo I, que refiere a Operaciones de Tesorería, se encuentra un Artículo que se refiere a la "Autorización para que el Poder Ejecutivo obtenga préstamos destinados a cubrir deficiencias pasajeras de ingresos". En la Ley de Presupuesto general que rige este año de 1977 es el Art. 47. Dicho Artículo dice: "En relación con el Artículo 59 de la Ley Orgánica de Presupuestos, queda autorizado el Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, para efectuar las operaciones a que dicho Artículo se refiere, por medio del crédito público. Para ello, podrá celebrar contrato en cuenta corriente o contratos de préstamos a corto plazo, para girar en descubierto, hasta por una suma que no exceda del 15% del promedio anual de los ingresos corrientes percibidos por la Dirección General de Tesorería durante los cinco ejercicios fiscales anteriores, deduciendo el monto de los préstamos pendientes recibidos de las instituciones oficiales autónomas de acuerdo con el Art. 46. Los contratos deberán ser celebrados por el Director General de Tesorería con autorización del Ministerio de Hacienda y visados por el Presidente de la Corte de Cuentas de la República".

Obsérvese, pues, que del conjunto de disposiciones que regulan esta materia resultan las siguientes conclusiones:

1. Que es el Director General de Tesorería quien de manda la autorización del Ministerio de Hacienda para obtener préstamos como mero anticipos de rentas y obtenida la autorización a quien corres ponde celebrarlos.
2. Que la amortización de dichos préstamos o de la deuda así contraída, no necesariamente se deberá hacer en el mismo ejercicio fiscal en que se con trajo, pues, puede extinguirse dentro de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio du-- rante el cual se contrajo. De ahí la necesidad de que al Ramo de Hacienda se le dote de fondos para el Programa 5.02 Administración de la Deuda de Ejercicios anteriores y que este año tiene una asignación de $\text{¢}5,272.600$.
3. Que la Fuente de donde se puede obtener dichos anticipos no necesariamente tiene que ser el Ban con Central.
4. Que en todo caso, dicha deuda flotante no debe exceder del 15% del promedio anual de los ingresos corrientes percibidos por la Dirección General de Tesorería durante los cinco ejercicios fiscales anteriores.

Volviendo a la cuestión del pago efectivo, final mente debemos señalar que, de acuerdo al Art. 90 y 93 de la Ley de Tesorería, todo pago del Gobierno deberá ser efectuado por el Pagador General, ya sea personal-- mente, ya por medio de pagadores subsidiarios, ya por

medio de agentes pagadores cuando se tratara de pagos de servicio de la deuda externa" y "por cheque de pago contra la cuenta bancaria del respectivo pagador, abierta de conformidad con la presente ley, exceptuándose, los casos en que la suma a pagar sea menor de cincuenta colones y el caso de los jornales de los trabajadores de obras públicas.

Dichos cheques, de conformidad al Art. 94 de la Ley de Tesorería deben emitirse, por regla general, a favor del titular del Mandamiento en virtud del cual se haga el pago, o de su apoderado o representante legal, pero puede emitirse a favor de otra persona siempre que ésta presente una autorización del titular del Mandamiento para que así se proceda. Dicha autorización se deja agregada a los comprobantes de caja respectivos.

5. CONTROL DEL PRESUPUESTO.

La última fase del proceso presupuestario es - el control presupuestario, el cual podemos definir como el acto de fiscalizar la ejecución de los presupuestos a efecto de que los fondos públicos se manejen conforme a la ley y la finalidad para la cual se previeron en el presupuesto.

La fundamentación de esta fiscalización, señalan los autores, es de carácter político y financiero. Político, en cuanto trata "que el pueblo tenga la garantía de que el gobierno ha acomodado su actuación a lo -

consignado en el presupuesto"*; financiero, en cuanto trata de evitar despilfarros, malversaciones y destinación indebida de fondos públicos, y procurar un adecuado manejo de los mismos.

Por tratarse de la fiscalización de la ejecución presupuestaria, el control presupuestario compete a órganos independientes del Poder Ejecutivo, cuales son la Corte de Cuentas de la República y la Asamblea Legislativa; sin embargo, en vista de ciertas circunstancias que posteriormente enumeraremos también el ejecutivo ejerce cierto tipo de control sobre la ejecución del presupuesto que, si bien, por sí solo no es tan importante, dentro del contexto de los demás tipos de control, si lo es, pues con él se evitan posteriores oposiciones.

FORMAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO.

La fiscalización de la ejecución del presupuesto se clasifica atendiendo a varios criterios. En este trabajo únicamente nos ocuparemos de tres de ellos. El primer criterio para clasificar el control presupuestario es el hecho que se somete a control, conforme a este criterio, se distingue entre control de los ingresos, control de los gastos y control de pagos. El segundo criterio es el momento del control, de acuerdo a este criterio se distingue entre Control Apriori o Preventivo y Control Aposteriori o posterior. El tercer criterio es el órgano que realiza el control; de acuerdo a este criterio hay control administrativo, control

* Blanco Ramos, Ignacio: Principios de Hacienda Pública, León, 1971, pág. 153.

jurisdiccional y control político. Veamos a continuación cada uno de ellos.

CONTROL SOBRE INGRESOS

En nuestra legislación constitucional (Art.-128 atribución la.) se preve la fiscalización de los ingresos al asignar a la Corte de Cuentas la atribución de vigilar la recaudación de fondos públicos, "así como la liquidación de impuestos y demás contribuciones cuando la ley lo determine". En razón de esta disposición el Art. 30 y 41 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República disponen textualmente: el primero, que "la Corte podrá exigir que todo acto que implique un ingreso, incluso las liquidaciones de impuestos, tasas, precios, etc., se someta a su intervención preventiva"; el segundo, refiriéndose a la intervención a posteriori, por su parte dispone que "toda persona que tenga a su cargo la recaudación, la custodia o el pago de dineros públicos, o la guarda o distribución de bienes del Estado, está en la obligación de rendir cuentas ante la Corte, en los términos y forma establecidos por la ley, los reglamentos o las instrucciones emanadas de la propia Corte. Los Liquidadores de Impuestos, derechos, etc. estarán sujetos igualmente a presentar las cuentas de sus liduidaciones". En ambas clases de control la Ley de Tesorería expresa como Casos de excepción, aquellos en los cuales la Corte expresamente estime innecesario el mismo.

CONTROL SOBRE GASTOS

En cuanto al Control de los Gastos, al hablar de la liquidación hicimos mención del Art. 31 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas y dijimos que este control se traducía en la llamada liquidación del gasto; la cual es indudablemente una especie de control por cuanto tiende a fijar la suma líquida o importe del gasto comprometido, conforme los documentos que lo justificar. El mecanismo mediante el cual se expresa esta clase de control es el visado del compromiso por parte del Interventor correspondiente, o sea de la persona designada por el Presidente de la Corte de Cuentas entre el personal de su dependencia o entre el personal de otros organismos del Estado, siempre que la Ley lo permita expresamente, para que fiscalice y autorice las operaciones de ejecución del gasto.

La importancia del Control preventivo sobre el gasto es que sin el visado del interventor, el compromiso de gasto no produce efecto alguno; lo cual es lógico, pues, como liquidación que es, de no autorizarse el gasto comprometido, no hay reconocimiento de la deuda del Estado.

CONTROL SOBRE EL PAGO

En cuanto se refiere al Control de los pagos indudablemente estamos en presencia de un verdadero control ya que de acuerdo al Art. 60 de la Ley Orgá-

nica de Presupuestos "La fiscalización de la ejecu---
ción de los presupuestos en cuanto a la intervención
preventiva de los gastos por la Corte de Cuentas de
la República... consistirá en vigilar porque el gasto
esté autorizado en forma legal y correctamente aplicado
a una asignación con saldo suficiente y que esté
debidamente documentado". La Ley Orgánica de la Corte
de Cuentas, por su parte, señala en el Art. 34 y
siguientes que ningún mandamiento de pago será de
legítimo abono para los respectivos Pagadores, si no
lleva el visado del Presidente de la Corte o de un Inter
ventor y que tales funcionarios "estarán especialmente
obligados a rechazar: 1).- Los mandamientos que
se refieran a gastos que no persigan fines propios
del servicio interesado, o que no tiendan a satisfacer
necesidades de administración pública o de inter
rés general, debiendo entenderse que la existencia
de una partida en el presupuesto para determinado gasto
implica el reconocimiento de que llena fines de
tal calidad; 2).- Aquellos emitidos sin que haya partida
a donde aplicar correctamente el gasto, o respecto
de los cuales, aún habiéndola, no exista saldo disponible
no comprometido, suficiente para cubrirlo; --
3).- Aquellos aplicados a una partida distinta de la
que legalmente les está destinada; 4).- Aquellos acerca
de los cuales no constare en alguna forma satisfactoria
para los encargados de la intervención, que las
mercaderías o servicios a que los mandamientos se refe
rieran, han sido debidamente suministrados, en conformidad
con los actos que hayan dado origen a las --

respectivas obligaciones; 5).- Aquellos que se refieran a negocios que no se hubieran ajustado a las normas legales, ya en su fondo, ya en su tramitación; 6).- Aquellos que en cualquier forma sean consecuencia de actos ilegales; 7).- Aquellos cuya liquidación sea inexacta o manifiestamente injusta".

Como podrá haberse observado en este caso el mecanismo mediante el cual se expresa este control es el visado de la orden de pago por el Presidente de la Corte o un Interventor debidamente autorizado para ello.

La importancia del Control sobre el Mandamiento de pago es que en defecto de él, el pagador se negará a pagar. Esto se deduce del Art. 91 de la Ley de Tesorería, ya citado, cuando dice "será obligación de todo pagador, cerciorarse antes de verificar el pago... de que ha sido autorizado e intervenido por los funcionarios que tienen deber de hacerlo"; a este respecto, también es importante el Art. 92 de la misma Ley citada pues manifiesta que "Las firmas puestas por las personas encargadas de emitir y refrendar los Mandamientos de pago... harán suficiente fe para el pagador, de los hechos sobre que el pago se haya de fundar. Por consiguiente, no tocará al pagador determinar si efectivamente tales hechos han ocurrido en la forma certificada; o si se han omitido requisitos de fondo en el trámite del gasto, o requisitos de forma cuya falta no esté manifiesta en la propia orden".

CONTROL PREVENTIVO

El Control a priori es aquel que se efectúa antes de realizarse la operación de ejecución del ingreso o gasto público, su objeto es evitar violaciones a la Ley de presupuesto o como dice el Art. 60 de la Ley Orgánica de Presupuestos "vigilar que el gasto esté autorizado en forma legal y correctamente aplicado a una asignación con saldo suficiente".

El control a priori, previo o preventivo puede ser interno o externo. El Control preventivo interno es realizado por uno o más organismos de la misma administración. En nuestro país el Control Preventivo interno lo ejerce la Dirección de Contabilidad Central y la Dirección General de Presupuestos; la primera de conformidad al Art. 4 de la Ley de Contabilidad Central, al hacer "constar en su contabilidad que hay saldo suficiente no comprometido, en la asignación o partida presupuesta correspondiente" y la segunda, conforme el Art. 43 de la Ley Orgánica de Presupuestos al "hacer observaciones sobre la Inversión de fondos públicos en bienes o servicios que a su juicio no se ajusten a los fines establecidos en el programa presupuestario a que correspondan o cuando no esté de acuerdo con la cuantía, naturaleza o condiciones del gasto o compromiso en relación con dichos fines". Estas observaciones -de acuerdo a la segunda parte del Art. 43 L.O. de P.- deberán hacerse del conocimiento del Presidente de la República, del Ministro de Hacienda y del Jefe de la unidad primaria auto

rizada, para que conjuntamente resuelvan lo conveniente, ordenando en su caso a la Dirección General del - Presupuesto la aprobación o desaprobación del gasto o compromiso". Precisamente este artículo es el que da la base legal para que se exija aprobación de la Dirección General de Presupuestos para que la Proveduría General de la República pueda tramitar solicitudes de mercaderías o servicios. En efecto, el Art. 8- de de la Ley de Suministros dice: "En Principio, la Proveduría será la encargada de suministrar a las dependencias oficiales todas las mercaderías que éstas necesiten; pero en el Reglamento de esta ley podrá establecerse que ciertos suministros no sean atendidos por dicha Proveduría, por considerarse que pueden -- serlo directamente por los Jefes de Dependencias con la misma economía y más oportunidad. En todo caso, - no podrá tramitar ninguna solicitud de mercadería o - servicios sujeta a la presente ley, si en tales documentos no aparece expresamente la autorización del -- gasto por parte de la Dirección General de Presupues- to". De acuerdo al Art. 6 del Reglamento de la Ley - de Suministros pueden "ser atendidos directamente por los Jefes de las Dependencias del Gobierno Central y de las Instituciones y empresas oficiales autónomas, - sin la intervención de la Proveduría General, las -- compras de mercaderías que no excedan de dos mil colones, así como las enumeradas en el Art. 9 de este Reglamento, siendo entendido que cuando el suministro - pase de un mil colones deberán los jefes mencionados hacer las respectivas competencias entre los postores".

En conclusión pues, podemos afirmar que el Control Preventivo o a priori interno de la ejecución del Presupuesto, es importante por prevenir oposiciones posteriores.

El Control Preventivo externo, por su parte, es aquel que realiza un organismo independiente a la Administración Pública. En nuestro caso, el control preventivo lo ejerce el Presidente de la Corte de -- Cuentas de la República "a) directamente; b) por medio de los Departamento Administrativos que el respectivo Reglamento indique; c) por medio de interventores designados por él entre el personal de su dependencia, o entre el personal de otros organismos del -- Estado; esto último sólo cuando la ley lo permita expresamente".

Ahora bien, el control preventivo externo -- tiene la importancia de garantizar un mayor grado de imparcialidad, al ser una fiscalización de la ejecución del presupuesto mediante órganos separados de -- las dependencias del Poder Ejecutivo. Su objeto, conforme al Art. 24 de la Ley Orgánica de la Corte de -- Cuentas de la República es "que los bienes sujetos a su vigilancia y fiscalización, sean manejados con estricto apego a la ley y a los reglamentos e instrucciones emanadas de autoridad competente"... sin embargo, a efecto de evitar que dicha fiscalización demore las actividades de la Administración, la misma disposición agrega que "será permitido al Presidente de la Corte ejercer una razonable discreción en el ejercicio

de dicha intervención preventiva". Haciendo uso de la anterior facultad "el Presidente de la Corte puede pasar inadvertidas aquellas cuestiones de pura forma, que no afecten al fondo de los asuntos de que tiene - que conocer y cuya omisión o modificación no reste autoridad a otros funcionarios ni afecte la finalidad - fundamental que tuvo la medida que estatuyó el trámite o la forma que se dispense o modifique; pero en - ningún caso podrá el Presidente dispensar un requisito establecido expresamente por disposiciones emanadas del Poder Legislativo".*

En cuanto al procedimiento para ejercer este control preventivo externo, el Art. 26, 27 y 28 de la L.O. de la C. de Cuentas dicen que "cuando un - interventor notare que un acto es contrario a la Ley, hará ver la supuesta ilegalidad a quien se lo hubiere sometido y si éste insistiere en que el acto se tramite, el interventor elevará el asunto al Jefe del respectivo Departamento de la Corte. Si la ilegalidad - no existiere, a juicio del Jefe del Departamento, podrá éste ordenar que se de curso al acto. En caso -- contrario, llevará el incidente a conocimiento del -- Presidente. El Presidente, a su vez, podrá ordenar - que se le de curso al acto, o recusarlo por medio de nota motivada dirigida al funcionario de quien haya emanado. Si el expeditor fuere un Ministro de Estado, podrá ceder ante la oposición de la Corte, o elevar - el asunto al Consejo de Ministros, para los fines que

* Art. 24 inc. 2o. de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República.

despues se expresan. Si el funcionario expeditor no fuere un Ministro de Estado, podrá ceder ante la oposición de la Corte, o elevar el asunto al Ministro correspondiente, el cual podrá ordenar que el acto se revoque o modifique, según el caso, o someterlo al Consejo de Ministros, para los efectos de Ley".

"El Poder Ejecutivo en vista de las observaciones de la Corte y de las alegaciones que presenten los funcionarios interesados en que el acto se ejecute, podrá ratificarlo total o parcialmente, siempre que lo considere legal, por medio de resolución razonada tomada en Consejo de Ministros. Tal resolución una vez comunicada por escrito al Presidente de la Corte, hará cesar la suspensión del acto y lo obligará a darle el trato debido".

"Las resoluciones emitidas de conformidad con el artículo anterior, deberán ser publicadas en el Diario Oficial. El Presidente de la Corte al rendir su informe anual al Poder Legislativo le dará cuenta de los actos cursados en las condiciones indicadas y especialmente de aquellos en que no se haya cumplido el requisito de publicación en un término prudencial".

Finalmente debemos indicar que el control preventivo externo puede recaer sobre ingresos, gastos y pagos y exige poner a disposición del contralor respectivo "todos los documentos, libros, cuentas, proyectos de contratos, etc., de acuerdo con la índole de la operación correspondiente, para ser examinados-

por él e impartir, si se encuentran ajustados a la ley y a los métodos técnicos establecidos, su visto bueno. En caso contrario negar la refrendación, visto bueno o visado y devolver, con la motivación de su rechazo, los documentos concernientes a la operación que se proyecta, para que se corrijan los errores e irregularidades".*

CONTROL A POSTERIORI

De conformidad al Art. 39 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República el control a posteriori es aquel que "se efectúa después de que han sido ejecutados los actos a que se refiere y tiene por objeto verificar la conformidad de tales actos con la ley, los reglamentos e instrucciones emanadas de autoridad competente, y si en la gestión ha habido honradez y la debida diligencia". Por lo tanto, de acuerdo al tenor de dicha disposición el control a posteriori se efectúa después de realizada la correspondiente operación de ejecución del ingreso o gasto público y pretende deducir responsabilidades contra quienes violaron la ley de presupuesto a pesar del control previo o por ausencia de éste, y lograr el reintegro de los fondos públicos malversados, si ese es el caso.

El control a posteriori es una atribución-exclusiva de la Corte de Cuentas de la República y se caracteriza por ser independiente, exclusivo y supremo.

*Alejandro Ramírez Cardona, Ob. Cit. Pág. 605, 606.

Es independiente por cuanto lo ejerce un organismo separado del Poder Ejecutivo y del Poder Judicial aunque con relación directa al Poder Legislativo pues de acuerdo al Art. 6 No. 1 de su Ley Orgánica La Corte de Cuentas está obligada a poner en cumplimiento de dicho poder, por medio de su informe anual, todos los actos que se sometan a su conocimiento; disposición que tiene su base en el Art. 132 constitucional, que dice: "El Presidente de la Corte de Cuentas rendirá anualmente a la Asamblea Legislativa un informe detallado y documentado de las labores de la Corte".

Por otra parte, el control a posteriori, es exclusivo porque alcanza a todos los funcionarios, organismos o entidades que recauden, manejen o custodien fondos públicos, caudales, pertenencias o derechos del Estado o de los organismos, corporaciones o entidades obligadas a rendir cuentas al Tribunal"* - Así se deduce también, de las disposiciones legales, pues el Art. 3 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas señala que "la competencia de la Corte alcanza a todo aquel que tenga a su cargo el manejo de dinero u otros bienes del Estado o de las entidades mencionadas en el Art. 1, ya por comisión temporal o especial ya de hecho". El Art. 1 citado, expresa: "la Corte de Cuentas está instituida para fiscalizar, en su doble aspecto administrativo y jurisdiccional, la gestión de la Hacienda Pública, en general, y la ejecución del Presupuesto en particular. Le corresponde fisca-

*Mateo, R. Martín y Sosa Wagner F., Derecho Administrativo Económico, Ediciones Pirámide, S.A. Madrid, 1974, Pág. 46.

lizar la Administración del Patrimonio del Estado, de los establecimientos públicos, de las entidades oficiales autónomas y corporaciones de Derecho Público, así como los fondos, valores u otros bienes que, siendo ajenos, están a cargo del gobierno o de entidades o corporaciones de las mencionadas antes." No obstante, que de las disposiciones transcritas se deduce claramente que se excluye otros fueros, para confirmarlo el Art. 3o. inc. 2o. de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas señala que "especialmente están sometidos a dicha jurisdicción quienes recauden, custodien administren o distribuyan los fondos u otros bienes de referencia , a excepción de los funcionarios a que se refiere el Art. 211 de la Constitución Política", o sea "El Presidente y el Vice-Presidente de la República, los designados de la Presidencia, los Ministros y sub-Secretarios de Estado, los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia y de las Cámaras de Segunda Instancia, el Presidente y los Magistrados de la Corte de Cuentas de la República, el Fiscal General de la República, el Procurador General de Pobres, Los Miembros del Consejo Central de Elecciones y del Consejo Superior de Salud Pública y los Representantes Diplomáticos", quienes por los delitos oficiales y comunes que cometan responden ante la Asamblea Legislativa.

La exclusividad del Control a posteriori -- queda aún más evidenciada cuando el Art. 56 refiriéndose al control a posteriori de carácter jurisdiccional señala que "la responsabilidad que por medio del juicio de cuentas se persigue, es de carácter especial

distinta de la que toca deducir a los tribunales del fuero civil o penal. Sobre las cuestiones puramente civiles o penales la Corte se limitará a dar aviso al Ministerio Público, para lo que éste juzgue conveniente. La responsabilidad a que el juicio de cuentas se refiere, puede perseguirse sin que por ello haya de esperarse la resolución de los asuntos civiles o penales que pudieran tener relación con las cuentas, valores o liquidaciones que hubieren estado a cargo de los responsables. Para la prosecución del juicio de Cuentas, no tiene aplicación el Art. 45 I. "

Finalmente, el control a posteriori, decimos que es supremo porque no existe posibilidad imprugativa frente a las resoluciones de apelación y revisión, las cuales se realizan de conformidad al Art. 79, 88, 92, 102 y 103 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República.

El control a posteriori en nuestra legislación, comprende dos etapas: 1.- La llamada Intervención Posterior de carácter Administrativo y 2.- La Intervención Posterior de carácter Jurisdiccional. Esto se deduce del Art. 40 de la Ley de la Corte de Cuentas, el cual señala que "la intervención a posteriori se divide en Administrativa y jurisdiccional.

Intervención Posterior de
Carácter Administrativo.

De acuerdo al Artículo anteriormente citado "la intervención a posteriori administrativa tiene por

principal finalidad depurar y completar las cuentas - rendidas, antes de someterlas a la intervención jurisdiccional, y poner remedio inmediato a las irregularidades que se encuentren, se efectúa de manera más o menos continua".

Para los efectos de esta clase de control toda persona que tiene a su cargo la recaudación, custodia, administración o erogación material de dineros públicos, está obligada a rendir cuenta de su gestión en el ejercicio de tales actividades, ante la Corte de Cuentas de la República.* Especialmente están obligados a rendir dichas cuentas: a) el Director general de Tesorería; b) el subdirector General de Tesorería en su caso; c) el Pagador General; d) el contador de la Dirección General de Tesorería; e) los Colectores y Pagadores y f) los Tesoreros Especiales o sea los de las Instituciones Oficiales Autónomas o empresas estatales. Dichos funcionarios deben rendir cuenta diariamente o en los plazos que indica la ley especial o al menos cada diez días en el caso de oficinas situadas fuera de la República. Para su envío la ley establece los siguientes plazos: a) Para las cuentas diarias, tres días; b) Para las cuentas decenales, quince días.** Se entiende que la fecha de envío es la del depósito del mismo en el correo, probándose esto con el sello de la administración de correos respectiva.

* Art. 41 Ley Orgánica de la Corte de Cuentas y 152 Ley de Tesorería.

** Arts. 155, 156, 157 y 158 Ley de Tesorería.

Pues bien la intervención a posteriori de carácter administrativo se ejerce sobre las operaciones informadas a la Corte o inspeccionando la contabilidad de la oficina, institución o empresa de que se trate.* Consiste en revisar los informes o cuentas lo mismo que sus justificativos o comprobantes, por medio de un examinador de, quien emite informe sobre los mismos y hace las observaciones a que hay lugar. Dicho examinador, de acuerdo al Art. 53 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas está especialmente obligado : "a) a examinar la autenticidad y exactitud matemática de la cuenta; b) a verificar la corrección de los cálculos relativos a las operaciones asentadas, particularmente en cuanto a la aplicación de las leyes tributarias; c) a confrontar las partidas con sus justificativos y comprobantes, cerciorándose de la autenticidad de éstos; d) a ver si la cuenta y los justificativos y comprobantes se ajustan en su forma y fondo a la legislación aplicable; e) a cerciorarse si se han liquidado correctamente todos los impuestos causados; f) a ver si las cantidades cobradas corresponden a las cantidades legalmente liquidadas; g) a determinar si las exenciones obedecen a autorizaciones legalmente tramitadas; h) a ver si se ha dado cuenta de todo lo ingresado conforme a los comprobantes respectivos y datos legítimos que le constaren; i) a observar si han sido aplicadas las penas a las contravenciones comprobadas; j) a convencerse de si todos los pagos han sido hechos en virtud de mandamientos emitidos o intervenidos legalmente; k) a ver-

* Art. 48 Ley Orgánica Corte de Cuentas de la República.

si se ha puesto la razón de "pagado" o "cancelado" en los documentos de descargo presentados; y 1) en lo general, a observar si en las operaciones a que el examen se refiera, se han repetado todas las disposiciones aplicables a ellas".*

Los informes rendidos por los examinadores, de conformidad con el inciso 2o. del Art. 49 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas y aprobados por un relator, son pasados al Jefe del Departamento de Control del Presupuesto, quien por medio de auto manda comunicar el pliego de observaciones y la resolución al cuentadante, para que conteste dentro de un término que se fija al efecto. Si en dicho término las observaciones no son desvirtuadas, se procede, por parte de un relator del Departamento antes mencionado, a formular el pliego de cargos por las observaciones no desvirtuadas y por medio de auto del Jefe del Departamento a prevenir al cuentadante que pague lo que procede enterado o cargandose los valores en discusión. **

Intervención posterior de Carácter Jurisdiccional.

De conformidad al Art. 40 inc.tercero la intervención a posteriori de carácter jurisdiccional se efectúa de manera periódica, por medio del juicio de cuentas, y tiene por finalidad determinar de manera -

* Art. 53 Ley Orgánica de la Corte de Cuentas de la República.

** Art. 50 y 52 Ley Orgánica Corte de Cuentas y 12 Reglamento Administrativo de la Corte de Cuentas.

definitiva las responsabilidades pecuniarias que quepa deducir a los sujetos a tal intervención". Para tal objeto, con los pliegos de observaciones, las contestaciones a ellos y la constancia de la expedición de los pliegos de cargo, se forma un expediente para cada cuentadante, el cual se pasa, juntamente con las cuentas, a las Cámaras de Primera Instancia de la Corte de Cuentas de la República; para que se inicie, siga y concluya en todas sus instancias el llamado --juicio de cuentas.

Para los efectos de este juicio la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas entiende por Cuenta "el conjunto de elementos necesarios para fijar las responsabilidades que quepa deducir en lo concerniente a una gestión determinada, ya sea ese conjunto presentado por el cuentadante, ya sea formado o completado en la propia Corte, de conformidad con la Ley."

Ahora bien, el Juicio de Cuentas puede tener dos etapas: la etapa de primera instancia y la etapa de segunda instancia.

El Juicio de Cuentas en Primera Instancia, comienza --dice el Art. 57 L.O. de C.-- desde que una Cámara de Primera Instancia se hace cargo de los elementos que integran la cuenta, o en caso de que ésta no haya sido rendida, desde que inicia su investigación para hacer la glosa al tanteo, y termina al pronunciarse sentencia firme.

En dicha sentencia se determinará si se aprue

ba o no la cuenta que ha sido rendida o que ha debido rendirse y se reparan las incorrecciones habidas en la gestión a que la cuenta se refiera. "Las observaciones u objeciones que merezca una cuenta, deberán constar siempre en pliegos de reparos"-dice el Art. 58 de la L.O. de la Corte de Cuentas y para tal efecto, se entiende que hay lugar a reparos en: "1- Todo aquello que produzca responsabilidad pecuniaria al cuentadante, de conformidad con la ley, y en lo general, todo aquello que no se ciña a ella, a los reglamentos o a las instrucciones emanadas de autoridad competente; 2- Toda suma dejada de percibir por el respectivo patrimonio público, o pagada o reconocida por este en exceso de lo debido, como consecuencia de actos u operaciones, errores u omisiones; y en lo general todo aquello que implique una disminución del saldo o de los saldos de que deba darse cuenta; y 3- En lo general, toda pérdida sufrida por el respectivo patrimonio público como consecuencia de incorrecciones o de negligencias.

Por observaciones cuyo valor no exceda de --veinticinco colones no se emite pliego de reparos, pues en su lugar se impone una multa equivalente al valor de la observación.

En cuanto al procedimiento a seguir en Primera Instancia, el Art. 70 y siguientes de L. O. de la Corte de Cuentas dispone que verificado el examen administrativo tomará la cuenta la Cámara de Primera Instancia correspondiente, para practicar la glosa, esto es, hacer el reparo a la cuenta o a alguna partida de-

ella. Para tal objeto, el examen no deberá ser forzosamente completo y detallado, "puede limitarse a comprobaciones parciales", "en todo caso, -agrega el Art. 72 inc. 1o.-deberán ser examinados y verificados en detalle los puntos que hayan sido motivo de observaciones en el examen administrativo". El examen judicial deberá ser completo, sin embargo, cuando no haya precedido intervención a posteriori de carácter administrativo, como en el caso de algunos liquidadores de impuestos y de los empleados de los establecimientos públicos (vale decir de empresas públicas) de las entidades oficiales autónomas y corporaciones de Derecho Público.

Terminado el examen a que nos referimos anteriormente, "si a juicio de la Cámara no procediere hacer ningún reparo u objeción, aprobará la cuenta y declarará al cuentadante solvente por las operaciones comprendidas en ella"; en cambio si se encontrare reparos u obligaciones que hacer, se redacta un pliego de reparos, sacándose las copias que fueren necesarias para entregarlas a la persona o a las personas directamente responsables, a su fiador o a sus fiadores o a cualquiera otra persona a quien afecte el reparo o los reparos. Una copia del pliego de reparos se entrega al Ministerio Público, quien desde ese momento es parte en el juicio.

Los interesados en desvanecer los reparos, de acuerdo al Art. 75 L.O. de Corte de Cuentas deberán contestarlos dentro del término que en el pliego se -

señale y si en dicha contestación se pide la práctica de diligencias con objeto de establecer alguna circunstancia para la defensa de los interesados, se resuelve previamente si se admite o no la prueba ofrecida. Para recibir prueba testimonial se abre el juicio a pruebas por diez días, término que es concedido después de expirado el plazo para contestación de los reparos.

Contestado el pliego de reparos ha transcurrido el término probatorio, en su caso o declarada la rebeldía, la Cámara procederá a fallar en primera instancia, oyendo al Ministerio Público por un término de diez días.

Si en vista de las razones alegadas en la contestación o de las diligencias practicadas, o de la revisión de las cuentas que de oficio hiciere dice el Art. 78 inc. 2o. L.O. de la Corte de Cuentas la Cámara considerase que han sido suficientemente desvanecidos los reparos u objeciones, el fallo será dando la solvencia correspondiente y aprobando la cuenta. En cambio, si no fuere así, el fallo será condenando, en lo que hubiere lugar, con determinación de las partidas ilegítimas o no comprobadas, y las faltas que hubiere; declarando insubsistentes (faltos de fundamento o razón) los reparos que considere desvanecidos y mandando a que se reintegren los descubiertos (en los que falta algo para cubrirlos); en consecuencia en este caso queda en suspenso la aprobación de la cuenta, en tanto no se verifique el

cumplimiento de la sentencia.

De esta sentencia definitiva las partes interesadas pueden pedir apelación o aclaración. La apelación debe ser pedida dentro de los ocho días hábiles siguientes a las respectivas notificaciones. En cambio, la aclaración debe pedirse como lo previene el Art. 436 Pr. o sea dentro de las 24 horas de notificada la sentencia. La Cámara en este caso tendrá cinco días hábiles a partir del siguiente al de la notificación para hacer la aclaración.

De conformidad al Art. 81 L. O. de la Corte de Cuentas. " Si alguna de las partes hubiere presentado solicitud de aclaración y otra hubiere apelado, se resolverá previamente sobre la aclaración. Notificada que sea la resolución sobre ésta y pasado el nuevo término de apelar, se resolverá lo que proceda sobre cualquier apelación pendiente". fuera de este caso, la Cámara de Primera Instancia quedará inhibida de conocer del juicio desde el momento en que se interpusiere apelación, pues solo podrá admitir o denegarla según los casos. Si es admitida se hace para ante la Cámara de Segunda Instancia de la Corte de Cuentas. Su admisión es en ambos efectos y el auto que la admite contiene además el emplazamiento a todas las partes y al representante del Ministerio Público, para que dentro de tres días comparezca a la Cámara de Segunda Instancia a usar de su derecho. Si no es admitida conforme al Art. 98 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas puede recurrirse de hecho presentan-

dose a la Cámara de Segunda Instancia dentro de los ocho días hábiles siguientes al de la notificación de la negativa. Dicha Cámara, en vista del escrito ordenará la remisión de los autos, salvo que de la simple lectura de la solicitud apareciere la inadmisibilidad de la apelación o que el recurso de hecho se hubiere presentado extemporáneamente.

Ahora bien, si notificada la sentencia de -- primera instancia, o la aclaración o su negativa, según los casos, no hubiere apelación interpuesta en -- tiempo legal, se declarará ejecutoriada la sentencia, a petición de parte o de oficio ordenándose en el mismo auto que se libre la ejecutoria correspondiente.- Librar dicha ejecutoria, así como extender finiquitos o sea certificaciones de estar correctas las cuentas, corresponde al Presidente de la Corte. Las ejecutorias se pasan al Ministerio Público para que proceda a pedir su cumplimiento. Para esto, el Juez respectivo procederá de conformidad con el Artículo 450 Pr. - Cumplida la sentencia, la Cámara sentenciadora declara la solvencia y aprobará la cuenta, procediéndose -- luego a expedir el finiquito y archivar el expediente en definitiva.

Por su parte, si notificada la sentencia de Primera instancia se interpone Apelación o recurso de revisión, entónces se inicia la segunda etapa del juicio de cuentas: La Segunda Instancia.

En cuanto al juicio de cuentas en Segunda - Instancia debemos indicar, en primer lugar, que su -

base es el recurso de apelación y el recurso de revisión.

En cuanto al Recurso de Apelación el procedimiento se regula del Art. 88 en adelante de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentos y en lo que respecta al de revisión su regulación está en el Art. 103 y siguientes.

Recurso de Apelación

El Art. 88 señala que recibido el expediente en la Cámara de Segunda Instancia, si esta estimare procedente el recurso, mandará conceder audiencia, dentro del tercer día, al apelante y apelado, en su orden, por el término de quince días hábiles a cada uno, para que hagan uso de su derecho, expresando o contestando agravios. Si el apelado se adhiere a la apelación al contestar agravios, se concede nuevo término a la otra parte para que a su vez conteste. Si no se adhiere, se entiende consentida la sentencia por su parte; esto, sin embargo, no obsta para que la Cámara pueda resolver en otro sentido ya que de acuerdo al Art. 92, la sentencia que pronuncie la Cámara de Segunda Instancia podrá confirmar reformar, revocar o ampliar la de primera instancia y deberá considerar especialmente los puntos a que se contrae la apelación, pero ello "no obstará para que en ella se resuelva sobre los puntos no apelados".

Al igual que en primera instancia, la apertura a pruebas en segunda Instancia es de diez días y únicamente para recibir deposiciones de testigos cuan

do siendo procedente esta clase de prueba, no hubiere sido propuesta en la primera, o cuando hubiere sido propuesta y se haya rechazado o no se hubiere recibido por causas independientes de la voluntad del interesado.

Expresado y contestado agravios o transcurrido el término probatorio en su caso, la Cámara procederá a dictar sentencia. Si esta es condenatoria confirmando la de primera, se incluye condena del o los reparados apelantes, al pago de las Costas de la Instancia. En todo caso, además, en ella se incluye la declaratoria de que queda ejecutoriada y la orden que se emita la correspondiente ejecutoria y que se envíe al Ministerio Público si éste hubiera de ejercer alguna acción por razón de ella. Como puede observarse aquí está plasmada la característica de suprema que tiene el control presupuestario a posteriori.

Sobre la sentencia de Segunda Instancia también puede pedirse aclaración, ello debe hacerse de igual modo que en el caso de Primera Instancia y en los mismos términos (Art. 93 Parte Final)

Finalmente, el expediente principal será devuelto a la Cámara de Primera Instancia, con certificación de la sentencia y del auto aclaratorio o de aquel en que se negare la aclaración en su caso. Es dicha Cámara quien ordena que se cumpla la sentencia y que pase al expediente al presidente de la Corte para que proceda a extender finiquito y librar ejecutorias tal como se hace en primera instancia.

Recurso de Revisión

En cuanto a la revisión debemos indicar que se trata de un recurso que se puede iniciar de oficio, a petición de un interesado o a solicitud del Ministerio Público, dentro de los dos años siguientes a la sentencia que causó ejecutoria; para este efecto se cuenta el plazo desde el día siguiente a aquel en que quedó ejecutoriada.* Conoce de ella, la Cámara de Segunda Instancia de la Corte de Cuentas y recae sobre las sentencias definitivas ejecutoriadas pronunciadas en los juicios de cuentas e inclusive los fallos de solvencia de que hablan el Art. 73 y el inciso final del Art. 78 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas. Los casos en que procede son los siguientes:

1.- Cuando en la decisión haya habido error de cálculo, de nombre, de cargo o de período de actuación.

2.- Cuando después de haber recaído la decisión hubiere obtenido un interesado nuevos documentos que de manera evidente y legítima desvirtúen los reparos, siempre que se exprese clara y satisfactoriamente, a juicio de la autoridad que conozca de la revisión, el motivo o razón por la que no se presentaron en su oportunidad tales documentos.

3.- Cuando se descubra con posterioridad a la sentencia que se trata de revisar, que se fundó en documentos declarados falsos.

4.- Cuando dos o más personas hayan sido condenadas en virtud de sentencias contradictorias por

* Art. 112 Ley Orgánica de la Corte de Cuentas.

una misma cantidad o por una misma causa que no pueda haber sido resparada legítimamente sino en una sola cuenta.

5.- Cuando por el examen de otra cuenta se descubra en la que haya sido objeto de la decisión definitiva, errores trascendentales, emisiones de cargo, dobles datos o falsas aplicaciones de los fondos públicos.

6.- Cuando habiéndose fundado la sentencia en el método de tanteo (modo de calcular a ojo, a bulto, sin medida, "a simples apreciaciones o deducciones" - dice el Art. 72 inc. último), el cuentadante presentare posteriormente la cuenta completa que estaba obligado a rendir, o comprobantes legítimamente admisibles de las partes de aquella que tuvieron base conjuntural.*

En lo que se refiere al procedimiento para la tramitación de la revisión debemos indicar que la solicitud debe presentarse ante la Cámara de Segunda-Instancia y en vista de ello o de oficio -dice el Art. 105 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas- se mandará a suspender provisionalmente la ejecución de la sentencia (si aún fuere oportuno) o se detendrá el en vío de la ejecutoria si todavía no se hubiere hecho.- Proveído lo anterior se manda oír por ocho días comunes a las partes inclusive el Ministerio Público, para que expongan lo que crean conveniente y con lo que digan éstos o en su rebeldía, se procede como sigue.

* Art. 103 Ley Orgánica de la Corte de Cuentas.

En los tres primeros casos enumerados anteriormente, la Cámara rectifica el cálculo erróneo, aprecia los documentos presentados y su admisibilidad o reconoce que debe modificarse la sentencia en virtud de la falsedad probada de los documentos. Además se modifica la sentencia como corresponda en relación a la parte revisada, hecho lo cual se extiende certificación por el Presidente de la Corte y se agrega ésta a la ejecutoria correspondiente, la cual quedará así modificada o confirmada según los casos.

En el cuarto caso como es lógico, la Cámara declara si existe o no la contradicción a que se refiere dicho número. En caso afirmativo -dice el Art. 107 Ley Orgánica de la Corte de Cuentas- anulará las sentencias en las partes contradictorias y pasa los juicios en que fueron pronunciadas a una misma Cámara de Primera Instancia para que los tramite acumuladamente, en relación con la parte en que se contradicen. Si en las sentencias suspendidas, hay una parte no revisada, se agrega a cada una de ellas certificación de la sentencia de revisión para que prosiga la ejecución en cuanto a la parte vigente, si quedare alguna si no quedare parte alguna, se certifica así para que si ya se tramita la ejecución se anule totalmente.

En el quinto caso, la Cámara o el funcionario que descubra el error, omisión, etc., debe dar cuenta a la Cámara de Segunda Instancia quien manda suspender provisionalmente la ejecución de la sentencia (si aún fuere oportuno) o detener el envío de la ejecutoria si

todavía no se hubiere hecho. Luego, de determinado - el error, omisión, etc., y estimándose motivo de reparo, lo pasa a la Cámara de Primera Instancia a que correspondió el conocimiento de la cuenta en la cual debió repararse para que inicie el juicio respectivo en relación con el nuevo reparo en contra de las perso--nas responsables.

Finalmente en el caso número seis, la Cámara estima si son admisibles para revisión -dice el Art.- 109 - las cuentas o documentos presentados; si los encuentra admisibles anula la sentencia en cuanto ella esté fundada en el método de tanteo y remite el jui--cio, la cuentas y los documentos al Presidente de la Corte, para que éste ordene la intervención adminis--trativa o jurisdiccional si fuere pertinente, como si hubiere sido presentada la cuenta o parte de cuenta - en su oportunidad.

Ahora bien, como puede ocurrir que la revisión se pronuncie en favor del reparado o de los reparados, cuando ya estuviere cumplida la sentencia primitiva, en ese caso - dice el Art. 111- queda firme los hechos - consumados en virtud de la ejecución o cumplimiento pero el Fisco devolverá al perjudicado o perjudicados - las cantidades que recibió indebidamente, sin recono--cer ninguna otra cantidad como indemnización, costas o accesorios.

CONTROL ADMINISTRATIVO

La clasificación del Control presupuestario - en atención a los organos que lo ejercen, señala como-

primera forma de control al administrativo, o sea aquel que se ejerce por funcionarios de la misma administración: por lo tanto este tipo de control está -- concebido en seguridad del Poder ejecutivo y es ejercido desde dentro del aparato administrativo, en forma a priori o durante la ejecución, generalmente sobre los gastos, en vista que el peligro de despilfarro es mayor para éstos que para los ingresos y sobre los administradores u ordenadores de gastos ya que los colectores y pagadores están sometidos a control-jurisdiccional.

En nuestro país esta especie de control esta reconocida legalmente. En efecto, el control administrativo, así concebido, tiene su base en la ley Orgánica de Presupuestos pues, de conformidad al Artículo 19, corresponde al Ministerio de Hacienda "a) la preparación del Presupuesto General y Presupuestos especiales y el Control Administrativo sobre su ejecución". Para cumplir tal deber, el Ministerio de Hacienda cuenta con la ayuda de la Dirección General del Presupuesto, la cual de conformidad al Art. 20 literal b) tiene como una de sus principales atribuciones "el control sobre la ejecución de dichos presupuestos desde el punto de vista administrativo, tanto en lo que se refiere a la ejecución financiera como a la de sus resultados en términos de realizaciones físicas y en general sobre todos los aspectos que tengan significación para una permanente evaluación de la ejecución de los distintos programas presupuestarios." Precisamente en consonancia a esta atribución el Art. 43 del mismo --

cuerpo de leyes indica como deber de la Dirección General de Presupuesto "hacer observaciones sobre la inversión de fondos públicos en bienes o servicios que a su juicio no se ajusten a los fines establecidos en el programa presupuestario a que correspondan o cuando no esté de acuerdo con la cuantía, naturaleza o condiciones del gasto o compromiso en relación con dichos fines . . ."

Como podrá verse de las disposiciones transcritas, en ellas se configura una forma de control presupuestario que vigila que "las decisiones relativas a fondos y bienes del Estado sean adoptadas con sujeción a las normas legales correspondientes"* y se traduce en la aprobación del gasto público y cualquier clase de transección que se celebre durante la vigencia del presupuesto. Por lo tanto, el control administrativo mediante la intervención de la Dirección General de Presupuesto supone que todas las unidades administrativas, sean éstas centralizadas, desconcentradas o descentralizadas, deben someter a través de las respectivas unidades primarias de organización -si no son Instituciones Oficiales Autónomas- a consideración de la Dirección General de Presupuesto los documentos representativos de operaciones de ejecución del presupuesto y que normalmente son: 1- Ordenes de pago de mercaderías o servicios sin reserva de crédito; 2- Ordenes de suministro y pago de mercaderías y servicios con reserva de crédito; 3- Contratos o dili

* Agustín de Vedia, Derecho Constitucional y Administrativo, Córdoba, Argentina, 1969, Pág. 185.

gencias previas al arrendamiento de alquiler o adquisición de bienes inmuebles por parte de las dependencias del Gobierno Central y de Instituciones Oficiales Autónomas; 4- Documentos de compromisos o Reservas de Créditos relacionadas con el pago de alquiler o arrendamiento; y 5- Transferencias de carácter administrativo entre asignaciones y cuotas y transferencias de carácter Legislativo.*

Por otra parte, el Ministerio de Hacienda, en su calidad de organismo director de las finanzas públicas (Art. 123 C.P.), ejerce control administrativo mediante la contabilidad del Estado. En efecto, el Ministerio de Hacienda cuenta con la Dirección de Contabilidad Central, la cual ejerce dicho control administrativo de la ejecución del presupuesto pues, de acuerdo al Art. 4 literal a) de la Ley de Contabilidad Central, es a quien corresponde llevar las cuentas principales y subsidiarias necesarias para registrar la ejecución de los presupuestos y en consecuencia, quien lleva los registros diarios de las operaciones de ejecución del presupuesto y quien tiene la obligación de informar sobre si hay saldo suficiente no comprometido en las asignaciones o partidas presupuestarias correspondientes. A esta forma de control administrativo Duverger le llama control de los gastos comprometidos y manifiesta que "es un control a priori, es decir, que se ejerce antes de la operación de ejecución propiamente dicha, antes de la realización de cada acto jurídico,-

* René López Bertrand, Transacciones Fiscales y Elementos sobre Contabilidad de Gobierno, Escuela Nacional de Administración Pública, 1960, Pág. 14 y 15.

que acarree un gasto previsto en el presupuesto".* -- Por otra parte dicho control administrativo se manifiesta mediante la contabilidad centralizada pues por ella el Ministro de Hacienda y el Presidente de la República conocen de modo directo y permanente la situación financiera de conjunto en un momento dado, así como del desarrollo del plan de ingresos y gastos en ejercicios; datos que les sirven como punto de referencia y base de orientación en sus posteriores decisiones; las cuales, por otra parte, pueden tomarse -- con mayor acierto o eficiencia o por lo menos, con menos riesgos y posibilidades de error". **

Finalmente podemos decir que en nuestro país se ejerce control administrativo por parte de la Dirección General de Tesorería, pues ejerce el llamado por Duverger "Control ejercido por los Contables" sobre los administradores u ordenadores. En efecto, si por contables entendemos pagadores, como vimos en su oportunidad, de acuerdo al Art. 91, es obligación de todo pagador, cerciorarse antes de verificar el pago, de que el mandamiento correspondiente sea completo y perfecto, es decir, de que contenga todos los datos y certificaciones que manda la ley; de que ha sido autorizado e intervenido por los funcionarios que tienen deber de hacerlo; de que no tiene errores materiales; en fin de que contengan todos los requisitos de forma. "Deberá cerciorarse especialmente de que mencione el crédito presupuestado a donde el pago se ha de aplicar,

* Maurice Duverger, Oc. Cit. Pág. 278.

** Alejandro Ramírez Cardona, Editorial Temis, Bogotá, 1970, Pág. 589.

o donde se encuentra autorizado. . . y de la identidad y capacidad de la persona que ha de recibir el pago". Indudablemente en este caso hay un acto de Control Administrativo pues, el pagador comprueba la regularidad de la orden de pago.

CONTROL JURISDICCIONAL

La segunda forma de control presupuestario, -atendiendo al organo que lo ejerce, es el control Jurisdiccional, o sea, aquel que se ejerce por un tribunal especial independiente del Poder Ejecutivo. Este tipo de control está concebido, para "proteger a la Hacienda Pública contra despilfarros, malversaciones o negligencias que podrían ser encubiertos por el gobierno o por el Parlamento al mediar ciertas influencias políticas " * y es ejercido desde fuera del Aparato Administrativo, generalmente en forma a posteriori y sobre gastos e ingresos y en consecuencia tanto sobre liquidadores de ingresos como sobre colectores, ordenadores de gastos y pagadores.

En nuestro país, esta especie de control es ejercida por la Corte de Cuentas de la República, la cual está formada, de acuerdo al Art. 7 de su Ley Orgánica y Art. 130 de la Constitución Política por la Cámara de Segunda Instancia, las Cámaras de Primera Instancia, los Secretarios, Relatores, Examinadores y demás funcionarios y empleados que demanda el servicio. La Cámara de Segunda Instancia se compone de un Presidente (El Presidente de la Corte) y dos Magis

* Maurice Duverger, Ob. Cit. Pág. 284

trados, (este número puede ser aumentado por la Ley). Las Cámaras de Primera Instancia, en cambio, están formadas por dos jueces cada una y hay tantas como ~~lo~~ permita el número de jueces señalados en la Ley de Salarios. Tanto el Presidente como los Magistrador son elegidos por la Asamblea Legislativa para un período de tres años, pudiendo ser reelegidos.

Ahora bien, el Control Jurisdiccional, como ya vimos tiene la peculiaridad de ser previo y posterior y de comprender dentro de esta última un aspecto administrativo.

Precisamente debido a esa circunstancia, resulta que el control jurisdiccional es criticable. En efecto, la serie de controles administrativos que implica la intervención jurisdiccional hace que haya poca agilidad en la tramitación de las operaciones de ejecución del presupuesto, especialmente en lo que al gasto público se refiere; que haya duplicidad de trabajo pues, como vimos, control administrativo también hay a nivel del Poder Administrador; y que, las resoluciones del control jurisdiccional sean muy atrasadas, ya que para proceder a nivel de las Cámaras se tiene primeramente que investigar exhaustivamente en forma administrativa. Este señalamiento, sin embargo, debemos comprender que es un mal necesario, ya que tratándose del control de la ejecución del presupuesto mal se haría si administrativamente fuera únicamente el Poder Ejecutivo el encargado. "se confundiría ejecutor y controlador haciendo nugatoria la vigilancia. Esta emana de la colectividad y del con--

greso, en forma más o menos independiente, de modo que logre la imparcialidad y honestidad debidas. A la rama ejecutiva del Poder Político compete una especie de control interno de carácter administrativo que no alcanza por sí solo a ser suficiente, pero que es importante como complemento de aquel otro. Así como no puede el Congreso ejecutar el presupuesto porque no cabe dentro de sus funciones la ejecutiva, tampoco puede el gobierno vigilar sus propios actos y responsabilizarse ante sí mismo".*

En cuanto se refiere a sujetos, materia y procedimientos estese a lo dicho respecto al control a posteriori, el cual es la función principal de esta clase de control.

CONTROL PARLAMENTARIO

La Tercera forma de control presupuestario, a tendiendo al organo que lo ejerce, es el llamado Control Parlamentario o control político, el cual supone de una parte la rendición de cuentas por parte del ejecutivo sobre la gestión de la Hacienda Pública, y de otra, el examen de la Corte de Cuentas de la República sobre dicha gestión. En consecuencia podemos decir que esta clase de control no solo es político por el organo que lo ejerce sino también en razón de su objeto y materia sobre la cual recae .

En cuanto a su objeto, la doctrina es conteste en afirmar que el objeto de esta clase de control -

* Alejandro Ramírez Cardona, Ob. Cit. Pág. 581.

es comprobar si las decisiones de la legislatura, al aprobar el presupuesto, han sido respetadas; o sea, "asegurar el respeto a la decisión parlamentaria en materia presupuestaria" *, lo cual, indudablemente tiene un gran contenido político por cuanto se trata de establecer un balance general sobre los aciertos y desaciertos del gobierno en la ejecución del Presupuesto.

En cuanto a la materia sobre la cual recae, debemos señalar que se trata del conjunto de la gestión; por lo tanto el control político recae sobre toda la gestión financiera del gobierno; de ahí que recaiga sobre quien dirige las finanzas públicas, o sea, en nuestro caso, el Ministerio de Hacienda. En los países donde el responsable de las Finanzas Públicas es el Presidente de la República desde luego, el control se ejerce respecto a él.

Por lo tanto, podemos definir el control Político como aquel que ejerce la legislatura sobre la totalidad de la gestión financiera a efecto de establecer el grado de acierto o desacierto con el cual se manejaron los asuntos del Estado en el ejercicio fiscal correspondiente.

De acuerdo al concepto dado, en primer lugar se asienta la idea que el Control Político lo ejerce la legislatura sobre la totalidad de la gestión financiera. Esto quiere decir que se ejerce después del cierre del ciclo presupuestario y que por lo tanto se

* Maurice Duverger, Ob.Cit. Pág. 290.

trata de una especie de control desde afuera o externo y a posteriori. En efecto, según el Art. 78 No. 4 --- constitucional, corresponde al Poder Ejecutivo, "Pre--sentar por conducto de los Ministerios, al Poder Legis--lativo, dentro de los dos meses siguientes a la termina--ción de cada año de gestión administrativa, relación - circunstanciada y cuenta documentada de la administra--ción pública en el año transcurrido. El Ministro de - Hacienda presentará además, dentro de los tres meses - siguientes a la terminación de cada período fiscal, la cuenta general del último presupuesto y el Estado de--mostrativo de la situación del Tesoro Público y del Pa--trimonio Fiscal".

Pues bien, según vimos oportunamente el año - fiscal termina el 31 de diciembre y es entónces cuando se cierran las cuentas presupuestarias y se preparan - los cuadros de liquidación. El Art. 61 de la Ley Orgá--nica de Presupuestos, dice, a este respecto: "Termina--do el período fiscal se cerrarán las cuentas presupes--tarias, y el Ministerio de Hacienda preparará los cua--dros de Liquidación por medio de la Dirección de Conta--bilidad Central, para los efectos del numeral 4o. del--Art. 78 de la Constitución Política".

Como, precisamente, en esos cuadros de liqui--dación se registran las cuentas generales del Estado - en el respectivo ejercicio fiscal; resulta que, con el Título de "Informe Complementario Constitucional sobre la Hacienda Pública", se presentan a la Asamblea Legis--lativa, quien, de conformidad con los Arts. 128 No. 5

Constitución Política y 5 No. 3 de la Ley Orgánica de la Corte de Cuentas, lo transfiere a esta para su examen, el cual realiza el Depto. de Auditoría de dicha institución de conformidad al Art. 15 bis del Reglamento Administrativo de la Corte de Cuentas. Dicho artículo dice así: "El Departamento de Auditoría tiene como principal atribución examinar y verificar la contabilidad que por medio de su respectiva dependencia lleva el Poder Ejecutivo en el Ramo de Hacienda, con el fin de comprobar a) si las operaciones de dicha contabilidad han sido registradas correctamente; y b) Si en los actos que las originan se han cumplido los preceptos legales que rigen la gestión financiera -- del Estado. La intervención del Departamento comprenderá el análisis amplio y tan detallado como sea necesario de las operaciones, registros, libros, estados, tarjetas de control, copias de caja y demás documentos que integran la contabilidad o que tengan relación con ella. Los datos que obtenga el Departamento como resultado de sus operaciones de fiscalización, servirán para determinar el grado de exactitud de los cuadros relativos a la liquidación del presupuesto, situación del Tesoro Público, Patrimonio Fiscal y demás estados que el Ministerio de Hacienda presente a la aprobación de la Asamblea Legislativa, incluso los concernientes a las instituciones que se rigen por Presupuestos especiales, y, a la vez, para la preparación del informe que la Corte debe rendir en cumplimiento de lo prescrito en el Art. 128 inciso 5o. de la Constitución Política".

De consiguientes, devuelto el Informe Complementario Constitucional sobre la Hacienda Pública, por parte de la Corte de Cuentas, con el resultado de su examen, a la legislatura; se somete a conocimiento del pleno, el cual puede aprobarlo o no. Precisamente, - en este acto de conocimiento del examen de la Cuenta- está el Control Parlamentario, pues, como lo reconoce Duverger todo control tiene como finalidad buscar posibles irregularidades, que una vez descubiertas, deben sancionarse y un control que no vaya acompañado de sanciones es un control ineficaz. " Sin emcargo - agrega Duverger- no se ha de olvidar que, aparte de - las sanciones organizadas que se imponen en instituciones concretas hay una especie de sanción difusa e inorgánica que resulta de la reprobación social, es decir, que el mero hecho de publicar los documentos de control que revelan irregularidades constituye en cierto sentido, una sanción. Es por ello por lo que el informe DEL Tribunal de Cuentas (Corte de Cuentas entre nosotros) a pesar de sus imperfecciones, tiene gran importancia, ya que el temor a ser incluido en este informe inspira prudencia a los funcionarios", concluye diciendo el autor citado.

La segunda idea que se asienta en el concepto es que la finalidad del control político es establecer el grado de acierto o desacierto con el cual se manejan los asuntos del Estado en el ejercicio fiscal correspondiente. Esto quiere decir que en este control no sólo interesa el caso particular en el cual no hubo manejo de fondos públicos con estricto apego a la ley

sino también en el caso general de la efectividad en la ejecución de los planes y programas considerados - en el Presupuesto, así como de su oportunidad y conveniencia.

Los efectos jurídicos que se desprenden de este control, como antes se dejó entrever son: la deducción de responsabilidades por parte de la Asamblea Legislativa en el caso de los funcionarios a que se refiere el Art. 211 y la toma de medidas para corregir las deficiencias observadas en la ejecución presupuestaria, rectificar errores cometidos, reorientar actividades en que se esté mal gastando recursos, etc.

1- CONTENIDO DE ESTA PARTE

El término estructura en su sentido natural y obvio significa distribución y orden de las partes que componen una cosa, por lo tanto, al hablar de la estructura presupuestaria tenemos que referirnos a las partes que integran el presupuesto según una organización basada en principios técnicos o en disposiciones legales.

La estructura presupuestaria ha pasado -- por diversos momentos antes de consolidarse en la actual. Se caracteriza por facilitar el análisis de los efectos económicos y sociales de las actividades del gobierno, contribuir a una fácil ejecución del presupuesto y facilitar la contabilidad fiscal.

Por otra parte, la estructura presupuestaria es algo de mucha importancia por cuanto permite -- conocer la suma de los recursos financieros con los cuales se contará, así como el detalle de las fuentes de donde emanan, y lo que es mucho más importante, el detalle de programas que el gobierno propone realizar para cumplir sus funciones, así como las formalidades a que debe sujetarse para ello.

En nuestro país, para fines de Administración el Art. 5 de la Ley Orgánica de Presupuestos, señala que el Presupuesto General se compondrá de dos -- partes: el Presupuesto de Funcionamiento y el Presupuesto de Capital, dividiéndose a su vez, el primero, -- en Presupuesto de Ingresos para el Funcionamiento y Presupuesto de Gastos de Funcionamiento y el segundo, en-

Presupuesto de Ingresos de Capital y Presupuesto de Gastos de Capital. Esta integración estructural del Presupuesto, si bien administrativamente es válida, técnicamente, para efectos de presentación del mismo no lo es, pues de una parte, en esa forma no habría unidad presupuestaria, estaríamos en presencia de dos presupuestos totalmente diferentes y de otra, habría afectación de ingresos a fines determinados. Como lo que prevalece es que el Presupuesto debe caracterizarse por su unidad y no afectación de ingresos, la estructura presupuestaria que actualmente se acepta, fija que el presupuesto debe dividirse en cuatro partes: La primera referida a sumarios, la segunda a Ingresos, la tercera a egresos y la cuarta a disposiciones generales.

Visto así el Presupuesto, las partes principales de él no son las que la ley Orgánica de Presupuestos señala en el Art. 5, o sea presupuesto de funcionamiento y Presupuesto de Capital, sino la parte de Ingresos y la parte de egresos.

Ahora bien, estas dos partes principales, a su vez se dividen así: La Parte de Ingresos comprende tres grandes categorías: A- El Superávit financiero estimado al 31 de diciembre del año anterior al que se refiere el presupuesto, B- Ingresos corrientes y C- Ingresos de Capital; por su parte, la parte que a egresos se refiere comprende por unidades primarias de organización: El señalamiento de funciones para ellas, una exposición general, un detalle de programas y clases generales de gastos, detalle de programas y Finan-

ciamiento, clasificación económica sectorial de los gastos. Los programas: indicándose en cada uno de ellos la unidad ejecutora y la descripción del programa señalándose, objetivos, descripción de acciones y metas; la asignación presupuestaria, el detalle de clases generales de gastos; los subprogramas, señalándose la unidad ejecutora, la descripción de acciones y metas así como sus objetivos.

En seguida, veamos el detalle de cada una de las partes principales del Presupuesto general.

2- SUMARIOS

Esta parte, como su nombre lo indica, es en la que se hace relación de manera resumida, en razón a diversas clasificaciones, de la totalidad de ingresos y gastos. Su objeto es precisamente presentar de manera general toda la información que consigna detalladamente el Presupuesto.

Actualmente se presentan seis sumarios que son: 1- Sumario del Presupuesto General, en el cual se fijan Ingresos y Egresos totales, distinguiéndose, en los primeros: a) Superávit Financiero estimado al 31 de diciembre del año anterior, b) Ingresos Corrientes; y c) Ingresos de Capital y en los segundos: el presupuesto de gastos de funcionamiento y el presupuesto de gastos de capital.

2- Sumario del Presupuesto de Funcionamiento, en el cual se fijan como ingresos los provenientes de: -

a) Superávit Financiero estimado al 31 de diciembre anterior y b) el producto estimado de los Ingresos corrientes, entre los cuales se ubican : 1- Ingresos tributarios, 2) Ingresos no tributarios, 3) Ingresos por transferencias Corrientes y 4) Otros ingresos Corrientes. Por su parte, como egresos se fijan los que se realizan en: a) Programas de funcionamiento, b) Programas de transferencias corrientes, c) Programas de deuda pública (pago de intereses y deuda de ejercicios anteriores), y d) Ahorro del Presupuesto de Funcionamiento. En los programas de funcionamiento se comprende: 1- Gastos de operación y 2) Equipo de funcionamiento. Por su parte, los programas de transferencias corrientes se clasifican en: 1- Transferencias generales del gobierno, entre las cuales se ubican: clases pasivas, cotizaciones al seguro social, contribuciones a organismos internacionales, provisión para devolución de ingresos de años anteriores y seguro de vida de Empleados Públicos y 2) Transferencias a Instituciones Autónomas y otras entidades.

3- Sumario del Presupuesto de Capital, en el cual se fijan como Ingresos los provenientes de: a) Ahorro del Presupuesto de funcionamiento y b) Ingresos de Capital, colocándose entre éstos: 1- Reembolso de préstamos concedidos y 2- utilización de préstamos externos. Mientras que en egresos se colocan los que se realizan en: a) Programas de Inversión directa, b) Programas de transferencia de Capital, c) Programas de deuda pública (amortización), y d) Programas de Financiamiento.

4- Sumario de Egresos del Presupuesto General, en el cual se fijan los gastos de funcionamiento y de capital por unidades primarias de organización y diversas clases generales de gastos (gastos de operación, equipo de funcionamiento, programas de transferencias corrientes, programas de deuda pública (pago de intereses), programas de inversión directa, programas de transferencias de capital, programas de deuda pública (amortización) y programas de financiamiento.

5- Sumario de Financiamiento del Presupuesto de Capital, en el cual se fijan por unidades primarias de organización y clase general de gastos la fuente de donde provienen los ingresos (Fondo General, préstamos externos); y

6- Clasificación Económica-Sectorial de los gastos del gobierno central para el ejercicio fiscal correspondiente, en el cual se fija por clases generales de gastos y objeto específico, los gastos en: Desarrollo de los Recursos Naturales, Desarrollo Social, Desarrollo de la Infraestructura, Desarrollo de la producción, Servicios económicos y financieros y administración y servicios generales.

La importancia de estos sumarios es muy grande por diversas razones. Así, el primer sumario es importante por representar resumidamente la totalidad de ingresos que se espera obtener en el año correspondiente, así como la totalidad de gastos que se propone el Estado realizar en el mismo período; por su parte, el segundo y el tercer sumario son importantes

por ser la representación de la división del presupuesto para fines de administración, según la Ley Orgánica de Presupuesto (Art. 5 y siguientes). El cuarto Sumario, en cambio, tiene la importancia de reflejar la - distribución del gasto total por unidad primaria de organización y clase general de gastos; en cuanto al 5o. su importancia está en que refleja las fuentes de financiamiento del Presupuesto de capital y la distribución de este por unidad primaria de organización. En él se refleja por ejemplo el grado en que se recurrió al crédito público externo para cubrir el presupuesto de Capital y los datos relativos a la proporción que se cubrió por cada clase de programas de inversión, -- con recursos provenientes del Fondo General. Finalmente, el 6o. resumen tiene la importancia de identificar las grandes áreas de actividad del Estado y señalar el gasto por dichos sectores de actividad y objeto específico del gasto. En esta clasificación no interesa -- pues, las instituciones, sino los sectores de actividad.

3 - INGRESOS TOTALES

En cuanto a esta parte de la estructura presupuestaria debemos señalar que su importancia está en que indica el financiamiento del gasto público que se proyecta realizar por el Estado en un tiempo determinado.

Ahora bien, desde el punto de vista presupuestario Ingresos Públicos podemos decir que son las cantidades de dinero que el Estado espera percibir, de

diversas formas, para financiar los gastos que se propone realizar, en un tiempo determinado, con el objeto de cumplir sus funciones.

De acuerdo a esta noción de ingresos públicos, estos son cantidades de dinero; por lo tanto presupuestariamente no puede haber ingresos en especie; vivimos en un sistema de economía monetaria y lo que importa para adquirir cualquier cosa o servicio que necesitemos son ingresos monetarios; por lo tanto las ayudas esporádicas de los ciudadanos, como las que se dan en cemento, hierro, mano de obra, etc., para la construcción de una obra, no son ingresos públicos.

En cuanto se refiere a las formas de percibir ingresos públicos debemos señalar dos: la forma pública que es aquella en que el Estado percibe ingresos haciendo uso de su poder de imperio y la forma privada que es aquella en que el Estado percibe ingresos sin hacer uso de su poder de imperio o sea en la misma forma que obtienen ingresos los particulares.

El Presupuesto Salvadoreño clasifica los ingresos atendiendo a un criterio económico en Ingresos Provenientes del superávit financiero del año anterior, Ingresos Corrientes e Ingresos de Capital.

En el caso de los Ingresos provenientes del superávit financiero del ejercicio fiscal anterior se usa un criterio económico por cuanto son los recursos en exceso de los ingresos corrientes después de haber cubierto la totalidad de los gastos de operación o como dice la Ley Orgánica de Presupuestos "el exceso de

los recursos corrientes sobre las obligaciones corrientes y los saldos de asignaciones no comprometidos de un fondo". En el caso de los ingresos corrientes también se usa un criterio económico pues en tal rubro se ubican todos aquellos que se perciben en forma regular y constante, en todo ejercicio fiscal, con el objeto de cubrir con ellos los gastos de funcionamiento del Estado; finalmente, en el rubro de ingresos de capital también se usa un criterio económico pues aquí se ubican todos aquellos ingresos que se perciben de acuerdo a las circunstancias de posibilidad y oportunidad económica y con el objeto de cubrir con ellos los gastos para inversión.

De acuerdo al Manual de Clasificación de Ingresos emitido por la Dirección General de Presupuesto en 1972, el rubro de ingresos corrientes comprende "la totalidad de Rentas Ordinarias que se estima recaudarán o devengarán por el pago de impuestos y contribuciones; recaudaciones en concepto de tasas y rentas patrimoniales, multas, productos de la venta de mercaderías decomisadas a particulares; reintegro por Responsabilidades, subsidios y subvenciones diversas y otros Ingresos corrientes no incluidos anteriormente". En cambio, en los ingresos de capital se incluye los ingresos " que se perciban por concepto de -- ventas de activos fijos y financieros y compensaciones por pérdidas y daños, reembolso de préstamos concedidos, préstamos Directos obtenidos, créditos, valores públicos, transferencias de capital recibidas y otros ingresos de capital". A estas clases de ingresos

hay que agregar los ingresos provenientes del ahorro del Presupuesto de funcionamiento.

Ahora bien, cada una de estas clases de ingresos, atendiendo a la forma en que se perciben, a su vez se clasifican, en las siguientes clases generales de ingresos: Los Ingresos Corrientes en: 1- ingresos tributarios, 2- ingresos no tributarios, 3- ingresos por transferencias corrientes, y 4- otros ingresos corrientes. Por su parte los ingresos de capital en: 1- Ingresos provenientes del ahorro del Presupuesto de funcionamiento, 2- Ingresos provenientes del reembolso de Préstamos concedidos, y 3- Ingresos provenientes de la utilización de préstamos externos. - Veamos a continuación cada una de estas clases generales de ingresos.

A - INGRESOS CORRIENTES

1- Ingresos Tributarios o Ingresos Provenientes de Impuestos.

En relación a esta clase general de ingresos debemos señalar que doctrinariamente son aquellos ingresos exigidos por el Estado en virtud de su calidad de ente soberano; por lo tanto los tributos se caracterizan en primer lugar por ser obligatorios y en segundo lugar por estar sujetos al principio de legalidad o sea que sólo pueden ser establecidos por acto legislativo o por ley.

Doctrinariamente, de los tributos se hace una distinción tripartita, señalando que son tributos:

los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. Sin embargo, en nuestro país, no obstante el valor científico que esta distinción tiene, presupuestariamente no es aceptada, pues de acuerdo al Manual de Clasificación de Ingresos, como ingresos tributarios únicamente se estima a los impuestos; colocándose a las tasas y derechos como ingresos no tributarios y a las contribuciones especiales como transferencias corrientes.

Ahora bien, con el objeto de seguir el orden de exposición que fija la estructura presupuestaria aceptada, nos ocuparemos a continuación de los impuestos como única clase de tributos.

El manual de Clasificación de Ingresos manifiesta que "Los ingresos tributarios son imposiciones generales, que no suponen una actividad directa por parte del Estado y se los procura sobre el ingreso o bienes de personas naturales o jurídicas, para hacer frente a sus gastos y satisfacer así las necesidades de carácter público".

Indudablemente, como noción de impuesto, el concepto que de ingresos tributarios se da es correctísimo; en esos términos, precisamente, define impuestos el Modelo de Código Tributario al decir que "Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente".

Sin embargo, tratando de esclarecer en me-

por forma el concepto de impuesto desde el punto de vista de la Ciencia de la Finanzas Públicas y no exclusivamente desde el punto de vista legal, podemos decir que Impuesto es el tributo, que pagan quienes se encuentran en la situación especial considerada por la ley, a un ente público (Estado o Institución autónoma o autárquica) como una prestación a cambio de la cual no se recibe de manera directa e inmediata contraprestación concreta alguna, pero cuyo objeto es satisfacer necesidades públicas o el logro de fines de carácter económico social.

De acuerdo a esta noción, los impuestos se caracterizan por ser tributos, con lo cual se quiere indicar que es establecido unilateralmente por el Estado en uso de su poder soberano, que, en consecuencia es obligatorio y de no pagarse voluntariamente se puede exigir coactivamente y que está sujeto al principio de legalidad y por lo tanto sólo puede ser establecido por ley.

En segundo lugar la definición señala que el impuesto lo pagan quienes se encuentran en las situaciones especiales consideradas en la ley; con lo cual se quiere indicar que hay un hecho generador del impuesto o un acto u operación de la actividad económica del cual se hace depender la obligación impositiva.

En seguida la definición señala que se pagan a un ente público, lo cual es una expresión genérica pues no sólo los percibe el Estado sino también --

los entes públicos menores, como las Municipalidades en nuestro país.

Luego la definición agrega que los impuestos se pagan como una prestación a cambio de la cual no se recibe de manera directa e inmediata contraprestación alguna; lo cual es así pues quien paga un impuesto a cambio recibe servicios que funcionan indiscriminadamente para la colectividad.

Finalmente, la noción que hemos dado de impuesto hace mención al objeto de los mismos, o sea, la satisfacción de necesidades públicas y el logro de fines de carácter económico social. En cuanto a lo primero debemos señalar que las necesidades públicas que se pretende satisfacer mediante impuestos son de las que Luigi Einaudi llama indivisibles o sea necesidades que al menos es muy difícil establecer la cantidad que de la misma tiene cada individuo y en consecuencia se considera que son de toda la colectividad.* Es el caso de la necesidad de defensa nacional, seguridad pública, salud pública, etc. en donde no se puede decir el grado que tenemos de ellas. En cuanto al logro de fines económico-sociales, lo que se quiere indicar es que el objeto de establecer un impuesto no necesariamente es fiscal, o sea hacer llegar fondos para satisfacer necesidades, sino que puede ser extrafiscal, lograr una finalidad económica, como podría ser: redistribuir la renta o ingreso, proteger cierta actividad económica nacional, lograr la plena ocupación de factores; o social, como podría ser: dis

* Luigi Einaudi, Principios de Hacienda Pública, Aguilar, Madrid, 1959, Pág. 13-23.

minuir o aumentar la natalidad, impulsar grupos sociales. etc..

Desde el punto de vista de la estructura Presupuestaria los Impuestos se clasifican por la fuente de donde emanan en: 1) Impuestos sobre la Renta; 2) Impuestos sobre Patrimonio y propiedades; 3) - Impuesto sobre el Comercio Exterior; 4) Impuestos sobre el Consumo de Productos y servicios; y 5) Impuestos sobre actividades productivas y comerciales, actos jurídicos y transacciones. De acuerdo al Manual de Clasificación de Ingresos estas distinciones constituyen subclases mayores, las cuales a su vez se dividen en subclases menores y éstas en Fuentes específicas. Por lo tanto a continuación nos ocuparemos de las primeras y dentro de ellas de las demás.

Impuesto sobre la Renta.

En términos generales podemos decir que el impuesto sobre la renta es aquel que recae sobre la totalidad de ingresos que se perciben como remuneración de los factores de producción o como rendimientos de algunas manifestaciones de riqueza. En consecuencia al gravarse la renta, como dice el Art. 7 de la Ley correspondiente se grava " las distintas fuentes de ingreso incluyendo los salarios, sueldos u otras remuneraciones o compensaciones por servicios personales; y los provenientes del ejercicio de profesiones u oficios; actividades agrícolas, industriales y comerciales; utilización o explotación de bienes muebles o inmuebles alquilados, intereses, dividendos-

o participaciones; compra-ventas, permutas o transacciones de cualquier clase y ganancias, beneficios o utilidades, cualquiera que sea su origen".

Ahora bien presupuestariamente este impuesto tiene tres fuentes específicas que son: el impuesto sobre la Renta Personal, el Impuesto sobre la Renta de Empresas y el Impuesto sobre otras Rentas. En esta tercer división cabe, de acuerdo a la Ley sobre la materia, las Rentas de conjuntos artísticos y de fideicomisos.

Impuesto sobre Patrimonio y Propiedades.

En relación a esta subclase mayor de ingresos que señala el presupuesto, debemos señalar que agrupa a su vez dos subclases menores que son de un lado, impuestos sobre patrimonio, o sea, el conjunto de bienes de que es titular una persona y de otro, impuesto sobre transferencias de propiedades o sea por el traspaso de valores patrimoniales inmuebles de una mano a otra.

Conforme, al Manual de Clasificación de Ingresos y la Ley de Presupuesto General y de Presupuestos Especiales de Instituciones Oficiales Autónomas, los Impuestos sobre Patrimonio incluye dos fuentes específicas: El Impuesto sobre el Capital, conocido por Impuesto de Vialidad Serie "A", el cual recae, de conformidad al Art. 5 de la Ley de Vialidad, sobre el Capital líquido poseído en el territorio nacional, o sea, el resultado de restar "a la suma de valores que

formen su activo el valor de las deudas debidamente comprobadas que formen su pasivo", siendo Activo "el valor real o comercial de los bienes muebles o inmuebles de toda naturaleza y en consecuencia también el dinero en efectivo, las acciones, las participaciones, los créditos activos, los valores en cartera y cualquiera otros valores apreciables en dinero".* La otra fuente específica que incluye la subclase menor - Impuestos sobre el patrimonio es el Impuesto sobre la Propiedad Inmobiliaria, conocido por Impuesto de Saneamiento y Pavimentación. Este impuesto, es aplicado únicamente en la ciudad capital y a juzgar por su finalidad, cual es "a) aumento de provisión de aguas potables y mejora de su sistema de distribución; b) red de alcantarillado de aguas negras y pluviales y depuración de sus residuos; y c) pavimentación", vendría a ser un impuesto afecto a una finalidad determinada, cosa que no lo es ni puede ser, y de ahí que se le llama Impuesto Sobre la Propiedad Inmobiliaria. De acuerdo al Art. 2 de la ley que crea este impuesto -- "todos los dueños de propiedades de la capital, comprendidas en la zona saneada, están en la obligación de pagar, como servicio recibido por saneamiento una cuota mensual permanente por cada metro cuadrado de terreno de su propiedad". Para ello la ciudad se divide en tres zonas, cobrandose en la primera un centavo de colón mensual por cada metro cuadrado, en la segunda, cuatro decimos de centavo mensuales y en la tercera un cuarto de centavo mensual.

* Art. 6 Ley de Vialidad.

En cuanto a las fuentes específicas de la subclase menor Impuestos sobre Transferencias de propiedades debemos señalar que son tres: el Impuesto de Alcabala que recae sobre las transferencias de propiedades a título oneroso; el Impuesto de Donaciones que recae sobre la transferencia de bienes a título gratuito y el Impuesto de Sucesiones que recae sobre la transferencia de bienes por causa de muerte.

Indudablemente, desde el punto de vista tributario estas clases de impuesto son muy importantes; sin embargo por trascender del campo en el cual estamos haciendo este análisis no nos ocupamos de ellos.

Impuestos Sobre el Comercio Exterior.

La siguiente subclase mayor de ingresos tributarios está representada por los Impuestos sobre el Comercio Exterior, o sea aquellos que recaen sobre la salida o entrada de mercancías al país.

Presupuestariamente, esta subclase mayor tiene dos subclases menores que son: Impuestos sobre la Importación e Impuestos sobre la exportación. Los primeros, recaen sobre la entrada de mercancías al territorio nacional, mientras que los otros gravan la salida de mercancías del territorio nacional.

De estas dos subclases menores de Impuestos sobre el Comercio Exterior indudablemente, la que comprende mayor cantidad de fuentes específicas es la

primera. En efecto, de acuerdo a la enumeración que hace la Ley de Presupuesto General comprende impuestos sobre productos alimenticios, impuesto sobre bebidas y tabaco, impuesto sobre materiales crudos no comestibles, excepto combustibles, impuesto sobre combustibles y lubricantes, minerales y productos conexos, impuesto sobre aceites y manteca de origen animal y vegetal, impuesto sobre productos químicos, impuesto sobre productos manufacturados, clasificados principalmente según el material, impuesto sobre maquinaria y material de transporte, impuesto sobre artículos manufacturados diversos. Dichos impuestos están fijados en la llamada Tarifa de Aforos.

En cuanto se refiere a los impuestos sobre la exportación, las fuentes específicas, en cambio, son pocas. La razón de ello es que recae sobre artículos que en el extranjero no tienen mucha competencia o cuya venta en el mercado internacional se regula por convenio, ya que si gravara a todo tipo de artículo exportable su precio sería mayor y se le restaría competitividad en el mercado internacional. Precisamente por tales razones, en nuestro país los casos más comunes de impuesto a la exportación son los que gravan el café, el camaron, y el azúcar.

Impuesto Sobre el Consumo de Productos y Servicios.

En esta subclase mayor de ingresos tributarios la estructura presupuestaria, ubica los impuestos que afectan a las personas que usan o consumen de

terminados productos. Se trata, de una forma de hacer contribuir a todos los individuos a los gastos del Estado y una clase de impuestos de fácil recaudación pues, los productores o distribuidores hacen las veces de agentes de retención ya que, si ellos pagan, se repiten lo pagado en el precio de las mercancías. Precisamente, por esa circunstancia, a esta clase de impuestos se les llama también impuestos sobre las ventas de productos y servicios.

Desde el punto de vista presupuestario, esta subclase mayor de ingresos tributarios tiene dos subclases menores. La primera se refiere a Impuestos sobre el Consumo de Productos y la segunda a impuestos sobre el consumo de servicios.

Los impuestos sobre el Consumo de productos a menudo se critican porque recaen sobre artículos destinado a satisfacer necesidades de primer orden, sin embargo, a juzgar por los artículos que se gravan con esta clase de impuestos, lo cierto es que recaen, normalmente sobre productos que no son totalmente de primera necesidad. En efecto, de acuerdo al Manual de Clasificación de Ingresos, son impuestos sobre el Consumo de Productos: el Impuesto sobre productos alcohólicos, Impuesto sobre cigarrillos, Impuesto sobre azúcar, Impuesto sobre bebidas gaseosas, Impuestos sobre productos derivados del petróleo, Impuesto selectivo al consumo, impuesto sobre fósforos e impuestos sobre otros productos no clasificados.

En cuanto a los impuestos sobre uso de-

servicios debemos señalar que se trata también de aquellos servicios que si bien son necesarios, no son indispensables para la generalidad. Se trata pues, de gravar a quienes usan ciertas clases de servicios. En efecto, dentro de esta subclase menor de ingresos tributarios, la ley de Presupuesto General, ubica los impuestos sobre Pasajes Marítimos y aéreos, el impuesto sobre Primas de seguros, el Impuesto sobre Espectáculos públicos y el Impuesto sobre matrículas de vehículos.

Impuestos sobre Actividades
Productivas y Comerciales,
Actos Jurídicos y Transacciones.

Esta Subclase mayor de Ingresos impositivos (tributarios para el presupuesto) incluye una serie de impuestos fijados para tener el derecho, privilegio o permiso de explotar ciertos negocios y para realizar legalmente transacciones sobre bienes muebles y Actos Jurídicos. Tiene también, dos subclases menores que son: 1. Los gravámenes sobre actividades productivas y comerciales y 2) los impuestos sobre actos Jurídicos y transacciones.

Ahora bien, los gravámenes sobre actividades productivas y comerciales que señala la Ley de Presupuesto General son: Las Patentes para expender aguardiente, alcohol y licores extranjeros, matrículas de comercio sobre establecimientos comerciales e industriales, Impuesto sobre Ingresos por exhibición

de películas, Licencias para comercio de armas de --
fuego, licencias de Droguerías, Laboratorios y Farma-
cias, matrículas de compañías y Agencias de Seguros y
otros gravámenes sobre actividades productivas y co--
merciales no clasificados. En cuanto a los Impuestos
sobre actos jurídicos y transacciones, debemos seña--
lar que incluyen: el impuesto de timbres fiscales, el
impuesto de papel sellado, el impuesto sobre visto -
bueno en ventas de ganado, los impuestos recaudados--
con otras especies fiscales.

2- INGRESOS NO TRIBUTARIOS

Esta clase de ingresos, como ya dijimos, -
doctrinariamente puede ser objeto de serias críticas,
de un lado, por no usar la terminología correcta y -
por otro, por comprender ciertas clases de ingresos--
que tienen carácter tributario.

Al referirnos a ingresos no tributarios, -
los ingresos de que deberíamos ocuparnos es únicamen-
te de aquellos ingresos que el Estado percibe, hacien-
do uso de los mismos medios con los cuales obtienen -
los suyos los particulares, o sea, aquellos que perci-
be el Estado, en actividades idénticas a las realiza-
das por los particulares, vale decir, obteniendo remu-
neración de los factores de producción con que cuenta
(si tiene tierra, rentas; si tiene capital, intereses,
si tiene empresas, utilidades y si vende cosas de su-
propiedad, precios); sin embargo en esta parte, la es-
tructura presupuestaria salvadoreña, además de ubicar
tales tipos de ingresos, coloca las tasas y los dere-

chos que de acuerdo a la doctrina moderna son tributos.

El Manual de Clasificación de ingresos al referirse a esta clase general de gastos dice que "los ingresos no tributarios son los que se procura el Estado de una manera directa, desarrollando una actividad, explotando una empresa estatal con la mira puesta en la ejecución de una ganancia, en la obtención de una renta". Hasta aquí el concepto es correcto; sin embargo al señalarse lo que comprende se destruye tal concepto pues, se afirma que "en esta clase general se incluyen las rentas de activos, la venta de artículos estancados y otros materiales y servicios, utilidades de empresas estatales, tasas, derechos y otros cargos por servicios, etc."* cosas, las subrayadas, que no deberían aparecer en esta parte.

De acuerdo a la estructura presupuestaria aceptada en nuestra legislación, la clase general de ingresos no tributarios comprende, también, cuatro subclases mayor, ellas son: 1- Rentas de Activos; 2- Ingresos provenientes de la Venta de Artículos estancados y otros productos, materiales y servicios; 3- Utilidades de empresas Estatales; y 4- Tasas, derechos y otros cargos por servicios. Veamos en seguida cada una de estas subclases mayores con sus respectivas subclases menores y fuentes específicas.

RENTAS DE ACTIVOS

Las Rentas de Activos son aquellos ingresos que percibe el Estado al facilitar a particulares

u otras instituciones públicas el uso de fondos públicos o bienes muebles e inmuebles de su propiedad. Esta subclase mayor de ingresos no tributarios, comprende dos subclases menores que son: Las rentas de Activos Fijos que son aquellos ingresos que provienen del uso de la propiedad mueble e inmueble y las rentas de Activos financieros que son aquellos ingresos que provienen de los intereses devengados por préstamos directos a otros organismos estatales y por depósitos bancarios.

De acuerdo al Manual de clasificación de ingresos, las rentas de activos fijos comprenden ingresos provenientes de: arrendamiento de predios rústicos, arrendamiento de predios urbanos, arrendamiento de edificios y construcciones, arrendamiento de viviendas, arrendamiento de equipo y arrendamiento no clasificados; sin embargo, la ley de Presupuesto únicamente menciona como Rentas de Activos fijos los arrendamientos de edificios y construcciones, entre los cuales se menciona: arrendamientos en el Aeropuerto de Ilopango, arrendamiento de Chalets en el parque Infantil, etc.. En cambio, entre las rentas de activos financieros el Manual de Clasificación de ingresos ubica, entre otros: Intereses por préstamos directos al sector privado, intereses por préstamos directos a otros organismos estatales, intereses por préstamos directos al sector externo, intereses de saldo Bancarios, dividendos, intereses y descuentos de valores públicos de otros organismos del Estado; dividendos, intereses y descuentos de valores privados, dividen-

dos, intereses y descuentos de valores de deuda pública del sector externo, etc.. De estas fuentes específicas, en la ley de presupuesto, únicamente se incluyen los Intereses por Préstamos directos a otros organismos estatales y los dividendos, intereses y descuentos de valores públicos de otros organismos estatales, lo cual refleja la falta de capital que adolecen los países subdesarrollados.

INGRESOS PROVENIENTES DE LA VENTA DE
ARTICULOS ESTANCADOS Y OTROS PRODUCTOS
MATERIALES Y SERVICIOS.

Dentro de esta clase mayor de ingresos no tributarios se comprende el producto de la venta "de aquellas mercaderías que están bajo control del gobierno "o que al menos han sido fabricadas por el mismo.*

De acuerdo al Art. 142 de nuestra Constitución Política, no puede "crearse ni autorizarse ningún monopolio a favor de particulares"; sin embargo, "pueden establecerse estancos o monopolios en favor del Estado de los Municipios, cuando el interés social así lo demande". Pues bien, al hablarse de venta de artículos estancados nos estamos refiriendo precisamente a ciertos monopolios, o sea, a una situación en -- que dentro del mercado únicamente hay un vendedor: El Estado.

En efecto, esta subclase mayor de ingresos tiene dos subclases menores que son: Venta de Ar-

* Manual de Clasificación de Ingresos, Pág. 12

tículos estancados y venta de otros productos materiales y servicios. Pues bien, la primera de estas subclases comprende los llamados estancos de : Venta de envases y tapones de seguridad, venta de papel para cigarrillos y venta de otros artículos estancados no clasificados, dentro de los cuales cabe mencionar, de acuerdo a la ley correspondiente, la polvora, nitrato de potasio, el alcohol, etc.

En lo que se refiere a la venta de otros productos, materiales y servicios, el Manual de Clasificación de ingresos menciona: la venta de formularios y publicaciones oficiales, la venta de artículos y materiales de construcción, ventas de armas de fuego, municiones y prendas militares, ventas de productos agrícolas, forestales y lácteos, etc; sin embargo, en la ley de Presupuesto, actualmente, únicamente se hace mención de los primeros, o sea los ingresos provenientes de la venta de formularios y publicaciones oficiales, entre los que se "incluyen el producto de la venta de formularios, los trabajos efectuados por la Imprenta Nacional (incluyendo anuncios en el Diario Oficial), venta de talonarios para cartas de ventas, formularios y publicaciones oficiales y directorios telefónicos", venta de obras editadas por la Dirección General de Publicaciones, "de carnets para centroamericanos y extranjeros, tarifa de aforos, planos (copias heliográficas) venta de talonarios, constituciones Políticas, revistas de Hacienda, suscripciones y venta de Diarios Oficiales."

UTILIDADES DE EMPRESAS ESTATALES

Las utilidades de empresas estatales son aquellos ingresos que provienen de actividades realizadas por el Estado gestionando empresas públicas o -empresas autónomas. Se trata, indudablemente, de la forma más avanzada de obtener ingresos públicos pero -asimismo de una de las más criticada pues implica que el Estado asuma directamente el papel de productor de bienes y servicios y se convierta en propietario de -empresas industriales y comerciales con fines fisca-les. Así lo entiende, incluso el Manual de Clasificación de ingresos, que tanto hemos citado, al decir que "estas rentas se las procura el Estado de una manera directa, desarrollando una actividad, ejerciendo una industria con la mira puesta en la consecución de una ganancia."

Esto, desde luego, ocurre en nuestro país - en escala muy escasa, pero en aquellos países en donde el intervencionismo estatal es muy fuerte, y con - mucha más razón en los Estados de régimen económico - centralmente planificado (país socialista) es, precisa-mente de esta clase de ingresos de donde mayormente - se nutre el Estado para el cumplimiento de sus funcio-nes.

Ahora bien, dentro de los Estados como - el nuestro, se discute que el Estado asuma una empre-sa industrial y comercial con simples fines fiscales, aduciendo que es una interferencia en el campo de la iniciativa individual; sin embargo, por motivos de in

dole económica y social se justifica la gestión de -- ciertas empresas públicas, especialmente con gestión-- descentralizada. Precisamente por esta razón, de a-- cuerdo al Manual de Clasificación de Ingresos la sub-- clase mayor utilidades de Empresas estatales, compren-- de dos subclases menores que son: Utilidades de empre-- sas del gobierno y utilidades de Empresas de gobier-- nos locales y empresas autónomas. La Ley de Presu--- puesto General y de Presupuestos Especiales, también-- comprende estas dos subclases menores pero únicamente ubica dentro de las primeras a las utilidades prove-- nientes de la Lotería Nacional, lo cual refleja la po-- ca trascendencia que tienen en nuestro país las empre-- sas estatales. En cuanto a las utilidades de empre-- sas autónomas no se menciona fuentes específicas, pero en estas caben especialmente las utilidades que deven-- ga el Estado de las empresas de economía mixta, tales como el Banco Hipotecario, Compañía Salvadoreña del - Café, Federación de Cajas de Crédito, y otras semejan-- tes, pues los ingresos que en tal concepto se deven-- gan en las instituciones autónomas forman sus recur-- sos propios y no se consignan en el Presupuesto Gene-- ral sino en el especial. Por lo tanto en esta parte-- no hay exactitud en la terminología usada en la es-- tructura presupuestaria, pues debería referirse a uti-- lidades de empresa de economía mixta.

TASAS, DERECHOS Y OTROS CARGOS

POR SERVICIOS.

Como ya dijimos, esta subclase mayor de-

biese estar comprendida dentro de los ingresos tributarios, pues, reúne las características de tal clase de ingresos. En efecto, de acuerdo a la doctrina la tasa podemos definirla diciendo que es el tributo que se paga a un ente público como una contraprestación a -- cambio de recibir efectiva o potencialmente un servicio inherente al Estado, cuyo producto no debe tener un destino ajeno al servicio que lo genera.

De acuerdo a este concepto la tasa se ca racteriza por ser un tributo, lo cual quiere decir -- que al igual que el impuesto es establecida unilateralmente por el Estado en uso de su poder soberano, que es obligatoria, ya que, si bien es cierto, solo se pa ga en virtud de la demanda del servicio que la origina, el sentido obligatorio surge en vista de que si se desea obtener el servicio habrá que pagar la tasa fijada, ya que no hay donde escoger, pues el Estado es el único que presta el servicio. Además el hecho que sea un tributo implica que la tasa, al igual que el impuesto, está sujeto al principio de legalidad.

En segundo lugar la tasa, al igual que el impuesto, se paga a un ente público, por lo tanto, no sólo las percibe el Estado, sino también otras ins tituciones públicas, como las municipalidades y otras instituciones autónomas.

En seguida la definición señala que la tasa se paga como una contraprestación a cambio de re cibir efectiva o potencialmente un servicio, con lo cual se quiere indicar una diferencia con los impues-

tos, pues a cambio de las tasas quien las paga recibe de manera directa e inmediata, la prestación de un -- servicio público individualizado. Dicho servicio debe ser inherente al Estado, o sea, un servicio cuya - prestación es exclusiva del Estado y cuya gestión constituye un monopolio.

Por otra parte, la tasa se caracteriza - porque debe de pagarse en el caso que se reciba efectivamente el servicio o que únicamente haya existido la posibilidad de recibirlo. Así por ejemplo, en el caso del correo la estampilla se paga sea que llegue la carta a su destino o que no llegue.

Finalmente, de acuerdo a la definición - ensayada las tasas se caracterizan porque su producto no puede tener un destino ajeno al servicio que la origina. Por lo tanto, la tasa produce una clase de ingresos afecto al servicio respectivo, y tiene una finalidad estrictamente fiscal; con ella, lo que se persigue son ingresos públicos exclusivamente.

Definido lo que es tasa desde el punto - de vista doctrinario, pasemos ahora a ver si tal concepto es sinónimo del término Derecho.

Entre nosotros existe la idea generalizada que tales términos son la misma cosa; precisamente, una de las personas que más conocen de Finanzas Públicas y que ha escrito mucho sobre ello, el Dr. Alvaro-Magaña en una versión magnetofónica de sus clases impartidas en la Facultad de Jurisprudencia y Ciencias-Sociales y publicadas bajo la responsabilidad del ser

vicio de Publicaciones de dicha Facultad, sostiene que " Cuando estamos en presencia de las tasas o derechos- nos estamos refiriendo a aquellos ingresos que el Estado percibe en el desarrollo de actividades en beneficio de los particulares que son inherentes y privativas -- del Estado" y agrega, "se emplea la expresión tasa o - derecho porque las dos significan la misma cosa", "la diferencia consiste únicamente en que tasa se emplea - principalmente por los autores italianos y derecho por los autores franceses". Con las reservas que merece - la publicación mencionada y el respeto a quien se le a tribuye tales frases, debo manifestar que a nuestro en tender tasa y derecho no son sinónimos sino términos - que se encuentran en relación de género a especie, pues, lo que ocurre es que los Derechos son una especie de - tasa y en consecuencia todo derecho es tasa pero no to da tasa es derecho.

Tratando de deslindar tales conceptos podemos decir, en primer lugar, que mientras la Tasa es una contraprestación a cambio de un servicio técnico-administrativo, los derechos lo es a cambio de servi-- cios jurídico-administrativos; en efecto, el beneficio especial que reciben los particulares en el primer caso, esta representado por el uso de objetos o cosas - que implican técnica, tal es el caso de las comunica-- ciones, los espectáculos públicos, los puertos, aero-- puertos, aduanas, Hospitales, etc.; en cambio el bene ficio especial que se recibe mediante servicios jurídi co-administrativos se traduce normalmente en seguridad jurídica de bienes y personas, tal ocurre en el caso -

de registros, extensión de cédulas de identidad, licencias de motoristas, permisos de instalaciones eléctricas, etc..

En segundo lugar, las Tasas y los Derechos se diferencian en razón de su exigibilidad, pues, -- mientras las tasas se cobran sea que el servicio se haya prestado efectiva o potencialmente, los derechos únicamente se cobran si el servicio es efectivamente prestado.

La tercer diferencia que podemos enunciar entre Tasa y Derecho es que el producto de las primeras no puede tener otro destino que el servicio que las origina, en el caso de los Derechos si lo puede tener.

Ahora bien, en cuanto al elemento que hace que los Derechos sean una forma de tasa, debemos mencionar la naturaleza del servicio o sea que en ambos casos debe tratarse de servicios inherentes al Estado.

Dilucidado así el problema de las Tasas como tributos, debemos ahora referirnos a la forma que los considera la estructura presupuestaria salvadoreña. Indudablemente la idea reconocida presupuestariamente, en nuestro país, es que las Tasas constituyen precios, o sea cantidades monetarias recibidas a cambio de servicios. Se deduce esto precisamente de la ubicación que se le otorga y de la caracterización -- que de esta clase de ingresos se da en el Manual de Clasificación de Gastos al decir: "contrariamente a los impuestos, existe un beneficio especial que reciben--

los particulares y tal como una transacción comercial de carácter particular, la relación entre el gobierno y las personas es grandemente contractual. En estos servicios puede estar comprendido un elemento de beneficio general, pero éste es menos significativo y mensurable que el beneficio especial. Además estos servicios no tienen el grado de obligación que se encuentra en los impuestos, salvo en el sentido de que el pago debe hacerse si se desea obtener el servicio. -- Puesto que los servicios que se prestan puede incluir el uso o la manufactura de artículos y sustancias, incluyendo solamente aquellas ventas cuyo costo esta representado principalmente por servicios personales; aquellas ventas cuyo costo está representado principalmente por materiales, deberán incluirse en las cuentas de la subclase Venta de Artículos estancados y otros productos, materiales y servicios".*

Ahora bien, de acuerdo a esa noción de tasas y derechos, para efectos presupuestarios esta subclase mayor se clasifica en dos subclases menores que son a) Tasas de Servicios Públicos; y b) Tasas, Derechos y otros cargos diversos.

La Ley de Presupuesto General y de Presupuestos Especiales señala dentro de la primera subclase menor, como fuentes específicas, el servicio de correo, servicios de espectáculos públicos, servicio de almacenaje en aduanas, Registros, derechos y servicios varios en aduanas, servicio de Puertos, servicio de aeropuertos, servicios hospitalarios (pensionados), ser-

* Dirección General del Presupuesto, Manual de Clasificación de Ingresos, 1972, Pág. 15.

vicios de laboratorio, servicios de Imprenta.

Por su parte, en Derechos y otros cargos - diversos se incluyen: Derechos por visación y auténtica de documentos, Derechos por Registros de marcas de fábrica, patentes de invención y documentos, derechos de extensión de cédulas de Identidad Personal, derechos de exámenes y matrículas de estudiantes, cargos por Licencias de motoristas y tarjetas de aprendizaje, cargos por permisos de instalaciones eléctricas y licencias de instalador.

Como puede haberse observado, las primeras fuentes específicas de ingresos producen las tasas y las segundas derechos, lo cual, es coincidente con la consideración de las tasas y derechos como tributos; por lo tanto, en una reestructuración de la consignación de ingresos en el presupuesto debería corregirse el lugar en que se ubica a las Tasas y Derechos.

3- INGRESOS POR TRANSFERENCIAS CORRIENTES.

Los ingresos corrientes, de acuerdo a la estructura presupuestaria salvadoreña, tienen como otra clase general de ingresos las llamadas transferencias corrientes, las cuales podemos enunciar diciendo que son los ingresos que las instituciones públicas perciben mediante operaciones de entregas obligatorias, voluntarias o gratuitas de parte de personas naturales o jurídicas del sector privado, como del sector público, nacionales o extranjeras, para llevar a

cabo determinados fines. El Manual de Clasificación de ingresos , precisamente, señala que "en la clase general Transferencias corrientes están incluidas las operaciones por transferencias de dinero, realizadas por los distintos organismos del Estado, para llevar a cabo determinados fines".*

De acuerdo al documento antes citado, esta clase general de ingresos comprende tres importantes subclases mayor que son: 1- Transferencias Corrientes del Sector Privado; 2- Transferencias Corrientes de Organismos Estatales; y 3) Transferencias Corrientes del Exterior. Veamos a continuación cada una de ellas.

Transferencias Corrientes del Sector Privado.

Esta subclase mayor de ingresos por transferencias corrientes, a juzgar por la Ley de Presupuesto General y de Presupuestos Especiales, es quizá la más importante pues comprende "las rentas percibidas por cargos obligatorios impuestos en forma de multas o comisos así como las contribuciones a los sistemas de seguridad social, los subsidios y subvenciones y otras transferencias del sector privado". El Manual de Clasificación señala como principales subclases menores de esta subclase mayor a) Ingresos por multas, comisos y responsabilidades, b) Contribuciones a los sistemas de seguridad social; c) Subsidios y subvenciones; d) Otras multas y transferencias corrientes. De ellas-

* Manual de Clasificación de Ingresos, Pág. 19.

Únicamente nos ocuparemos en forma general, refiriéndonos a las multas, comisos y contribuciones a los sistemas de seguridad social, pues los subsidios y subvenciones del sector privado tiene muy poca importancia.

Multas.

Las multas, dice el Manual de Clasificación de ingresos "son castigos monetarios que se aplican por infracción a leyes o reglamentos del Estado". Por lo tanto, su naturaleza no es financiera, aunque sus efectos sean producir un ingreso público, sino penal, pues se establece como sanción, con la finalidad de resarcir en parte el perjuicio causado al Estado, Institución Pública, o a la colectividad, por la infracción cometida.

Ahora bien, en lo que a la estructura presupuestaria se refiere, las multas que se comprenden como fuentes específicas clasificadas son: las multas de tránsito y de Policía, multas por infracción a leyes y Reglamentos de Licores, las multas Aduaneras y las multas por infracciones a actos Jurídicos, las multas del impuesto sobre la renta personal, multa de Impuesto sobre la renta de empresas, multas del Impuesto sobre el Capital (Vialidad serie A), multas del Impuesto a Título oneroso (Impuesto de Alcabala), multa del Impuesto a título gratuito (Impuesto de Donaciones), multas de Impuesto por causa de muerte (Impuesto de sucesiones).

Comisos.

Los Comisos, para efectos financieros, podemos decir que son el producto de la venta de bienes sobre los cuales como pena accesoria se ha decretado la pérdida o privación de ellos en vista de ser los instrumentos o efectos de la infracción a leyes o reglamentos. En La Ley de Presupuestos aparece en el rubro de Otras Multas y Transferencias Corrientes con el nombre de "Otras Multas y Comisos N.C."; sin embargo en la parte que corresponde a Ingresos por multas, comisos y responsabilidades aparecen los ingresos provenientes de la venta de Mercaderías caídas en abandono en las aduanas de la República, los cuales, también deben considerarse comisos, pues aquí también hay una especie de privación de la cosa por infracción a leyes o reglamentos.

Contribuciones a los Sistemas de Seguridad Social.

Esta subclase menor doctrinariamente también correspondería ubicarla dentro de los ingresos tributarios, pues son impuestos unilateralmente por el Estado, de cumplimiento obligatorio y sujetas al principio de legalidad. Dentro de este contexto, las contribuciones a los sistemas de seguridad social están comprendidas dentro de los tributo llamados contribuciones especiales y que doctrinariamente podemos definir como el tributo que el estado exige para la financiación de obras públicas o actividades estatales que además de que producen un beneficio general, simultáneamente proporcionan una ventaja particular -

al contribuyente. El modelo de Código Tributario para América Latina precisamente en su Art. 17 señala que contribución especial es "el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación".

La contribución especial como una forma de tributo que es, se diferencia de los impuestos como de las tasas. Con los impuestos las diferencias radican en primer lugar, en su finalidad; pues, mientras en los impuestos se persiguen fines fiscales y extrafiscales, en las contribuciones especiales únicamente fines fiscales. Con ellas se persigue obtener ingresos para que una parte de la obra o de la actividad se pague con dineros de los especialmente beneficiados. En segundo lugar, mientras en los impuestos, la causa justificativa es la capacidad contributiva del sujeto, en la contribución la causa es la ventaja particular que obtiene el contribuyente al grado que, doctrinariamente, la prestación del contribuyente no puede ser superior a ella. En tercer lugar por su afectación pues mientras el impuesto no puede tener afectación especial en la contribución especial, al igual que en la Tasa, su producto está destinado exclusivamente al financiamiento de la actividad estatal u obra pública que constituye su presupuesto; finalmente mientras en los impuestos no hay una compensación directa y concreta hacia el contribuyente, en los con

tribuciones especiales ella está representada por el beneficio que produce la obra o la actividad financiada.

En lo que respecta a las tasas, las contribuciones especiales se diferencian por el beneficio -- que producen, pues, mientras las primeras se obtienen a cambio de un beneficio particular, estas producen -- también un beneficio general; así por ejemplo "el pavimento de una calle favorece a todos los transeuntes, pero de modo especial a los propietarios de las casas que la forman, cuyo valor de estimación aumenta por esta causa".* Por otra parte, las Tasas y las -- contribuciones especiales se diferencian porque las -- primeras se obtienen de actividades "cuyo desempeño -- es inherente al Estado, es decir, que no se conciben -- desempeñadas por los particulares" ** mientras que las contribuciones especiales se obtienen de actividades -- que pueden ser realizadas también por particulares.

Doctrinariamente las contribuciones especiales se clasifican en contribuciones de obras públicas y contribuciones a los sistemas de seguridad social. Las primeras, el modelo de Código Tributario -- para América Latina, las define como aquellas "instituidas para costear la obra pública que produce una -- valorización inmobiliaria y tiene como límite total -- el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado."

* Rossey, H., Instituciones de Derecho Financiero, Librería Bosch, Barcelona, 1959, Pág. 170

** Ramón Valdés Costa, Curso de Derecho Tributario, Editorial de Derecho Financiero, Montevideo, 1970, Pág. 360.

Esta clase de contribución especial en -- nuestro país registra cierto abandono pues las obras públicas de carácter nacional normalmente se costean con el dinero que pagamos en concepto de impuestos.

Las Contribuciones a los sistemas de Seguridad Social, por su parte, el modelo de Código Tributario las define, al final del Art. 17 como las -- prestaciones a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados destinadas a la -- financiación de servicios de previsión."

En nuestro país esta clase de ingresos han tenido gran empuje con la creación del Fondo Social -- para la Vivienda, Instituto de Pensiones para los Empleados Públicos (INPEP), pues además las recibe el -- Instituto Salvadoreño del Seguro Social.

Ahora bien, dilucidado el problema de las contribuciones especiales como tributos, debemos considerarla ahora como transferencia corriente del sector privado.

En tal sentido debemos señalar que no se -- viola su naturaleza tributaria; sin embargo en cuanto a su ubicación indudablemente están mal, pues en estos casos hay una manifestación de riqueza para las -- instituciones correspondientes que pueden ser exigibles obligatoriamente. Por lo tanto deberían estar -- en el rubro de ingresos tributarios.

Transferencias Corrientes de Organismos Estatales.

En esta subclase mayor de ingresos por --

transferencias corrientes, se ubican las contribuciones que el Estado y demás organismos estatales dan a otros organismos estatales. De ahí que hayan como -- sub clases menores: a) contribuciones patronales a -- los sistemas de Seguridad Social. Se ubica aquí las contribuciones de organismos del Gobierno Central, de Organismos del gobierno Municipal y de organismos autónomos a los sistemas de seguridad, cuando actúan como patronos; b) aportes gubernamentales a los sistemas de seguridad social, que se refieren a los ingresos que consignan en sus presupuestos dichas instituciones de seguridad social, como aportes del gobierno central, aportes de gobiernos municipales y de organismos autónomos; y c) subsidios y subvenciones. Respecto a esta subclase menor de ingresos por transferencias corrientes de organismos estatales, debemos diferenciar subvenciones de subsidios señalando que la -- subvención es un tipo de ingresos que reciben las instituciones públicas en concepto de ayuda de carácter permanente para que logren los fines para los cuales -- fueron creados. En cambio los subsidios constituyen **un tipo de ingreso** que reciben las instituciones públicas en concepto de ayuda o auxilio eventual o extraordinario para el logro de alguna cosa. La Ley Orgánica de Presupuesto, precisamente señala que "Subvención es ayuda de carácter permanente" y el subsidio "de carácter extraordinario". Por otra parte de acuerdo al inciso segundo del literal f) del Art. 3 de la Ley mencionada mientras que la subvención es ayuda que tiene siempre carácter de una transferencia corriente el sub

sidio puede tener el carácter de transferencia corriente o transferencia de capital según el destino específico a que esté dirigido.

Para terminar las observaciones sobre las transferencias corrientes de organismos estatales, debemos señalar que éstas subclases menores en que se dividen no tienen interés para el presupuesto general, pero sí mucho, para los presupuestos especiales, de ahí su enorme importancia.

Transferencias Corrientes del Exterior.

La tercera subclase mayor de ingresos por transferencias corrientes esta representada por las transferencias corrientes del exterior, las cuales están representadas por las subvenciones o subsidios -- que los entes públicos reciben de gobiernos extranjeros u organismos Internacionales. Demás está decir -- que para efectos del presupuesto general como de los presupuestos especiales este rubro carece de importancia, pues es muy escaso este tipo de transferencias.

B- INGRESOS DE CAPITAL

Como dijimos en su oportunidad, los ingresos de capital son aquellos ingresos que obtienen del Estado en base a las circunstancias de posibilidad y oportunidad económica; de posibilidad económica, por cuanto, se recurre a ellos para la composición del -- presupuesto público si la situación de la economía in

dica existencia de disponibilidades monetarias despues tas a orientarse a fines de inversión, sin esta posibilidad el empréstito no podría existir pues no habría quien la otorgase. Los bonos de estabilización monetaria que actualmente están colocándose no tendrían suscriptores, sin embargo, como parte de la colectividad tiene ingresos dispuestos al ahorro, pues por el alza en el precio del café disponen de rentas suficientes, es indudable que hay posibilidad del empréstito para estabilización monetaria. La oportunidad económica, por su parte, dependerá de su uso y de la situación general del equilibrio y el desarrollo económico.

De acuerdo al Artículo 9 de la Ley Orgánica de Presupuesto entre los ingresos de Capital se -- comprende los siguientes: a) Aportes del fondo de funcionamiento; y b) Ingresos de capital propiamente dichos que es donde se enumera: 1- El producto de la -- venta de activos; 2- Los reembolsos de préstamos concedidos por el Estado; 3- Los fondos provenientes de empréstitos o préstamos directos obtenidos; y 4- Transferencias de capital recibidas. Veamos a continuación, de manera general cada una de estas clases generales de ingresos de capital.

a) Aportes del fondo de Funcionamiento.

Dentro de los ingresos de capital los aportes del fondo de funcionamiento vienen a ser el volumen de recursos nacionales destinados para financiar los gastos de capital o de inversión. A estos ingresos se les llama ahorro del presupuesto de funciona--

miento porque son la resultante al comparar los "ingresos corrientes" y "los gastos de funcionamiento."

Actualmente este rubro de ingresos es uno de los más importantes para financiar el Presupuesto de Gastos de Capital. En efecto de acuerdo a la Ley de Presupuesto General para 1977 dicho ahorro representa \$ 317.731.700 , lo cual indica que para este año el ahorro de funcionamiento ha logrado su máximo nivel en la historia del país no obstante, la tendencia, en los últimos años, de incremento constante en los gastos de funcionamiento.

Por otra parte, ese nivel de ahorro del Presupuesto de funcionamiento significa que el Estado salvadoreño, puede reducir la política de incremento de la deuda pública sin perjuicio de reducir las inversiones públicas o de producir un estancamiento en el desarrollo económico del país.

b) Ingresos de Capital Propiamente Dichos.

- 1- Venta de Activos y compensaciones por pérdidas o daños.

En términos generales podemos decir que en esta clase general de ingresos se incluye los ingresos provenientes de la venta de inmuebles, equipo e instalaciones de valores que otorgan y no otorgan propiedad y de compensaciones por equipo e instrumentos perdidos o dañados.

Se trata sin lugar a dudas, de una clase general de ingresos de poca importancia pues casi nunca se incorporan ingresos al presupuesto general que

provengan de sus fuentes específicas y que son, de acuerdo al Manual de Clasificación de ingresos: Venta de fincas o Haciendas, de Terrenos, Edificios, viviendas, de equipo e instalaciones, de valores que otorgan propiedad, de valores que no otorgan propiedad activos en cartera, valores de deudas del gobierno Central y los ingresos que provienen de compensaciones recibidas por equipo o instrumentos perdidos o dañados.

2-Reembolso de Préstamos Concedidos.

Dentro de los ingresos de capital la clase general de reembolsos de préstamos concedidos comprende las entregas de fondos que en concepto de reembolsos a préstamos concedidos hacen personas naturales o jurídicas del sector privado como del público.

Se trata también de ingresos que no han tenido importancia, pero que ultimamente dada la tendencia de bonanza económica que se respira como consecuencia lógica del mejoramiento en los precios del café y una mejor administración de ingresos, el estado, ha incrementado sus inversiones financieras haciendo préstamos a la Alcaldía Municipal de San Salvador, al Instituto Nacional de Pensiones de los Empleados Públicos, además que con anterioridad había financiado préstamos al Instituto Salvadoreño de Fomento Industrial (INSAFI) y la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa(CEL), que son los reembolsos de préstamos que se consignan actualmente en la Ley de Presupuesto.

Esta clase general de Ingresos, de acuerdo al Manual de Clasificación de Ingresos puede comprender las siguientes subclases mayores: 1- Reembolso de préstamos y anticipos al sector privado; y 2)- Reembolso de préstamos y anticipos a organismos gubernamentales. Dentro de esta última subclase mayor, se colocan tres subclases menores que son: a) Reembolso de préstamos y anticipos a entidades semioficiales y servicios cooperativos; b) Reembolso de préstamos y anticipos a instituciones autónomas, semiautónomas, establecimientos del gobierno central, gobiernos y establecimientos locales e instituciones bancarias del Estado.

Por su parte, la Ley de Presupuesto general, dentro de esta clase general de ingresos, actualmente, únicamente consigna reembolso de Préstamos y anticipos a instituciones autónomas y como fuentes específicas, como ya dijimos, el Instituto salvadoreño de Fomento Industrial y la Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa.

3- Préstamos Directos.

La clase general de ingresos de capital que mayor importancia tiene es la que incluye los ingresos provenientes de empréstitos, o sea de operaciones mediante las cuales el Estado haciendo uso de su crédito obtiene disponibilidades monetarias de parte de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, a cambio de obligarse a reembolsar, en de-

terminado plazo la cantidad recibida y pagar por su uso los intereses correspondientes.

Dentro del estudio doctrinario de esta clase de ingresos se distingue entre crédito público, empréstito y deuda pública, en vista de ser momentos distintos de un mismo fenómeno e implicar distintas cosas.

En efecto, el crédito público es un término cuyo significado general es tener fe o confianza - que una entidad pública determinada cumple con las obligaciones que contrae. Precisamente, el término crédito deriva del verbo latino CREDERE que significa "tener confianza o fé". De ahí que cuando se dice tiene buen crédito, simplemente se haga referencia a que se le tiene fé o confianza en que pagará las obligaciones que contraiga. Ahora bien, el empréstito o préstamo, - en cambio, hace referencia a la operación concreta por medio de la cual se adquieren fondos a cambio de obligarse a reembolsarlos y pagar un determinado tipo de interés por su uso. Por lo tanto el empréstito es un ingreso, una disponibilidad monetaria. Por su parte, - la deuda pública es el conjunto de obligaciones que directa o indirectamente tiene el Estado en un momento determinado. Indudablemente la causa principal de que el Estado tenga obligaciones que pagar son los empréstitos, pues hay que atender la amortización y el pago de intereses, sin embargo no sólo ello es causa de deuda pública, pues también se origina de operaciones ordinarias del Estado; así se reconoce, incluso, por nuestra Constitución Política, la cual en el Art. 118 No. 4 inc. 2o. dice "son obligaciones a cargo de la -

Hacienda Pública, las deudas reconocidas y las que tengan origen en los gastos públicos debidamente autorizados". Dentro de las deudas reconocidas, indudablemente caben las provenientes de empréstitos, pero también - las reconocidas como por ejemplo para reparar daños -- ocasionados por el Estado tanto a particulares como a otros Estados, en caso de guerra, etc.

Como puede observarse, a diferencia del - empréstito que es un ingreso, la deuda pública es un gasto.

Ahora bien, refiriendonos a los empréstitos, doctrinariamente se distingue empréstitos internos y empréstitos externos. Dicha clasificación no -- obedece al lugar de negociación sino al lugar de donde proviene la disponibilidad monetaria; por lo tanto empréstitos internos son aquellos que sustraen disponibilidad económica en el mismo lugar a que pertenece el - ente público prestatario; de ahí que constituya "una - simple transferencia de disponibilidades económicas de la colectividad al ente público".* Los Préstamos externos, por su parte, son aquellos que sustraen disponibilidad económica de lugares distinto al que pertenece el ente público prestatario; de ahí que en esta clase de empréstito el dinero proviene del exterior.

Ahora bien, desde el punto de vista presupuestario la clase general de ingresos provenientes de préstamos Directos obtenidos tiene tres subclases mayores que son: 1) Préstamos Directos del Sector Privado,

* Ramírez Cardona, Alejandro, Ob. Cit. Pág. 419

o sea, los obtenidos en el Sistema Bancario Comercial y de personas naturales o Jurídicas particulares, 2)- Préstamos Directos de otros Organismos Gubernamentales, o sea los obtenidos, con organismos semioficiales, organismos autónomos, semiautónomos, instituciones bancarias del Estado; y 5) Préstamos Directos del sector externo que comprende los préstamos directos de gobierno extranjero y de organismos internacionales.

De estas subclases mayores las más importantes son la primera y la última. La primera por cuanto es un rubro al cual echan mano, a menudo, especialmente las Instituciones Autónomas y la última por ser forma normal de obtener ingresos del Estado para financiar el gasto de inversión.

Precisamente este año los ingresos provenientes de préstamos directos del sector externo arroja la suma de \$ 56.185.550, de los cuales, \$55.078.050 corresponden a préstamos directos de organismos internacionales (BIRF, BID, BCIE), y únicamente \$1.107.500 a préstamos directos de gobiernos extranjeros (gobierno de Estados Unidos de América mediante la Agencia para el Desarrollo Internacional (AID)).

4- EGRESOS.

En lo que respecta a esta parte de la estructura presupuestaria lo primero que debemos señalar es que al hablar de egresos nos estamos refiriendo al gasto público, o sea, a los desembolsos, legal-

mente autorizados que realiza el Estado para el cumplimiento de sus funciones.

Como la parte de egresos implica todas las transacciones a realizar por las entidades públicas - para cumplir con sus funciones, en ella, se refleja la actividad que desarrolla el gobierno, entendido éste en su sentido amplio o sea, de sector gubernamental, vale decir, "todos los órganos legislativos, ejecutivos y judiciales del Estado".*

Ahora bien, debido a lo anterior, la parte de egresos es comprensiva de una serie de clasificaciones con el objeto de ordenar las operaciones que realiza el gobierno; por lo tanto, mediante ellas se le da forma y estructura a los gastos públicos, se hace posible su análisis financiero y económico y se facilita la administración fiscal. De ahí que en este trabajo sean objeto de estudio las clasificaciones siguientes: 1) la clasificación institucional del gasto; 2) la clasificación económica de los gastos; 3) la clasificación por funciones; 4) la clasificación por sectores; 5) la clasificación por objeto de gasto; y 6) la clasificación por programas y actividades.

Antes de proceder al análisis de cada una de estas clasificaciones debemos indicar que no se excluyen entre sí, sino que por el contrario se complementan mutuamente; Martner señala a este respecto que -- pueden considerarse entre sí y formar verdaderas matrices, cada una de las cuales, con finalidad propia y capacidad para entregar informaciones que permiten

* Martner, Gonzalo; Ob. Cit. Pág. 96.

hacer análisis distintos.* Las clasificaciones combinadas que se señalan como más importantes son la Económico funcional; Económico institucional; Funcional-institucional; Institucional por objeto; la por objeto por programa; Económica sectorial de los gastos. - A continuación nos ocuparemos de las clasificaciones y luego de las diversas combinaciones.

Clasificación Institucional.

De acuerdo a la estructura presupuestaria-salvadoreña, la primera clasificación de los gastos es la institucional. Esta clasificación obedece al hecho de que las actividades del gobierno se realizan por medio de organismos públicos de diversa índole, los cuales es necesario agrupar para efectos de ejecución presupuestaria y de análisis económico.

El instructivo No. 404 A de la Dirección General de Presupuesto, precisamente señala que "la presente clasificación se ha estructurado de la siguiente manera: a) Clasificación Institucional para efectos de ejecución presupuestaria; y b) Clasificación de acuerdo con la finalidad institucional para efecto de análisis económico. De estas dos formas de clasificaciones por instituciones nos ocuparemos de la primera en forma detallada, mientras que de la segunda únicamente indicando los grupos en que se distribuyen las diversas instituciones.

* Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 137.

Clasificación Institucional
para Efecto de Ejecución Pre-
supuestaria.

Para efectos de ejecución presupuestaria - el gasto público se distribuye en gastos del gobierno central y gastos de Instituciones descentralizadas. - Para tal objeto, por gobierno central se entiende los organismos del Estado que tienen autoridad de carácter nacional tal es el caso de los Ministerios y sus ramificaciones, así como de los Organismos dependientes nacionales creados por la Constitución y leyes de la República y cuyas transacciones económicas son contempladas en el Presupuesto general. La Ley Orgánica de Presupuestos a estos órganos centrales del Estado les llama unidades primarias de organización. Las Instituciones descentralizadas, por su parte, son aquellas que han sido creadas con personalidad jurídica propia por razones de mayor agilidad en la ejecución de sus actividades y dotadas de un patrimonio propio a efecto de que logren sus fines especiales. Precisamente la segunda clasificación lo que hace es agrupar estas Instituciones en razón de su vinculación por esos fines que persiguen.

Ahora bien, la clasificación institucional para efectos de ejecución presupuestaria la importancia que tiene es que señala el órgano central por medio del cual se posibilita la ejecución de los presupuestos especiales de las instituciones descentralizadas a parte de que indica, la autoridad política na--

cional que puede decidir en última instancia sobre -- las transacciones económicas que realizan.

Conforme al Instructivo No. 404A la clasificación Institucional para efectos de ejecución presupuestaria, actualmente en vigencia, es la siguiente:

- " 010 Poder Legislativo
- 030 Poder Judicial
- 050 Corte de Cuentas de la República
- 070 Consejo Central de Elecciones
- 090 Tribunal de Servicio Civil
- 110 Fiscalía General de la República
- 130 Procuraduría General de Pobres
- 150 Presidencia de la República
- 200 Ramo Hacienda
 - 201 Lotería Nacional de Beneficiencia
 - 202 Circuito de Teatros Nacionales
 - 203 Proveeduría General de la República
- 250 Ramo de Relaciones Exteriores
- 300 Ramo del Interior
 - 301 Administración Nacional de Telecomunicaciones (ANTEL)
 - 302 Consejo de Mercados de San Salvador (COMERSAN)
- 350 Ramo de Defensa
- 360 Ramo de Seguridad Pública
- 400 Ramo de Justicia
 - 401 Consejo Salvadoreño de Menores
- 450 Ramo de Educación
 - 451 Universidad de El Salvador

- 452 Comité Olímpico de El Salvador
- 453 Federación Salvadoreña de Fútbol (FEDEFUT)
- 454 Instituto Centroamericano de Telecomunicaciones.
- 455 Fondo de Garantía para el Crédito Educativo.
- 500 Ramo de Salud Pública y Asistencia Social
 - 501 Hospital "Rosales"
 - 502 Hospital "Benajmín Bloom"
 - 503 Hospital de Maternidad
 - 504 Hospital Psiquiátrico
 - 505 Hospital de Neumología
 - 506 Hospital "San Juan de Dios", Santa Ana
 - 507 Hospital "Francisco Menéndez, Ahuachapán
 - 508 Hospital de Sonsonate
 - 509 Hospital "Luis Edmundo Vásquez", Chalatenango
 - 510 Hospital "San Rafael, Nueva San Salvador
 - 511 Hospital "Santa Gertrudis", San Vicente
 - 512 Hospital "Santa Teresa", Zacatecoluca
 - 513 Hospital "San Juan de Dios", San Miguel
 - 514 Hospital "San Pedro", Usulután
 - 515 Cruz Roja Salvadoreña
 - 516 Consejo Superior de Salud Pública
 - 517 Instituto Salvadoreño de Rehabilitación de Inválidos
 - 518 Hogar de Ancianos "Narcisa Castelló", Santa Ana
 - 519 Sala Cuna Externa, San Salvador
 - 520 Hogar del Niño "Adalberto", Nva. San Salvador
 - 521 Hogar de la Niña "Moraga", Santa Ana
 - 522 Hogar de la Niña "San José", Ahuachapán

- 523 Hogar del Niño "Doctor Gustavo Magaña Menéndez, Ahuachpán
- 524 Hogar del Niño "Dolores Souza", San Miguel
- 525 Hogar de la Niña, Sonsonate
- 526 Sala Cuna "Braulio Sandoval", Sonsonate
- 527 Guardería Infantil "Dr. Carlos Rodríguez Jiménez, Zacatecoluca.
- 528 Consejo de Salubridad, Santa Ana
- 600 Ramo de Trabajo y Previsión Social
- 601 Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS)
- 602 Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP)
- 700 Ramo de Economía
- 701 Instituto Salvadoreño de Turismo (ISTU)
- 702 Centro Nacional de Productividad (CENAP)
- 703 Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel
- 704 Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma (CEPA)
- 705 Comité Ejecutivo de la Feria Internacional de El Salvador.
- 706 Financiera Nacional de la Vivienda
- 707 Instituto Salvadoreño de Fomento Industrial (INSAFI)
- 708 Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.
- 709 Comisión Ejecutiva Hidroeléctrica del Río Lempa (CEL)
- 710 Fondo de Financiamiento y Garantía para la Pequeña Empresa.
- 711 Fondo Social para la Vivienda
- 712 Instituto Salvadoreño de Comercio Exterior
- 750 Ramo de Agricultura y Ganadería
- 751 Instituto Salvadoreño de Investigaciones

- del Café (ISIC)
- 752 Asociación de Ganaderos de El Salvador
- 753 Instituto Salvadoreño de Transformación Agraria.
- 754 Instituto Regulador de Abastecimientos(IRA)
- 800 Ramo de Obras Públicas
- 801 Instituto de Vivienda Urbana (IVU)
- 802 Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados (ANDA)

Para identificar las Instituciones Descentralizadas se sustituye el tercer dígito -0- por el dígito que se usará en forma correlativa para identificar a las Instituciones Descentralizadas que corresponden a cada RAMO."

Clasificación de Acuerdo con la Finalidad Institucional para Efectos de Análisis - Económico.

Como ya dijimos esta clasificación lo que trata de hacer es clasificar los distintos organismos por la finalidad que persiguen, pues en ella en primer lugar se agrupan los organos del gobierno central ya mencionados, por ser los que tienen como finalidad gobernar, o sea "dirigir a un grupo determinado a la consecución de unos fines esenciales"* "velar por -- los grandes intereses nacionales."**

* José Antonio García Trevijano , "Tratador de Dcho. Administrativo", Tomo I, Editorial Revista de Dcho.Privado,Madrid, 1974.

**Hauriou, citado por Fernando Garrido Falla, "Tratado de Dcho. Administrativo, Vol. I, 5a. Ed. Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1970, Pág. 53.

En segundo lugar, la clasificación de acuerdo con la finalidad institucional se refiere a Instituciones de Fomento Económico y social, o sea aquellas entidades con personalidad Jurídica y con patrimonio propio, o simplemente con cierto grado de descentralización, y, cuya finalidad es realizar actividades de desarrollo económico y social. Dichas Instituciones, de acuerdo al Instructivo 404-A antes citado, se reagrupan a su vez en los subgrupos siguientes: Instituciones de Fomento Económico (Centro Nacional de Productividad, Instituto Salvadoreño de Comercio Exterior, etc.) Instituciones de Salud (Consejo Superior de Salud Pública Hospital Rosales, etc.) Instituciones de Asistencia Social (Cruz Roja Salvadoreña, Instituto Salvadoreño de Rehabilitación de Inválidos, etc.) Instituciones de Seguridad Social (Instituto Salvadoreño del Seguro Social), Instituciones de educación y cultura (Universidad de El Salvador, Comité Olímpico de El Salvador, etc.), Otras Instituciones (Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública, Consejo de Mercados de San Salvador).

En tercer lugar, la clasificación de acuerdo con la finalidad institucional señala las llamadas Empresas Públicas, o sea, "Aquellas Instituciones que han sido creadas por la ley con personalidad Jurídica propia y para la producción o comercialización de bienes y servicios. Estas, de acuerdo al Instructivo citado, se reagrupan a su vez en los siguientes subgrupos: Agropecuarios (IRA, ISTA), Industria Manufacturera (Fábrica de Hilados y Tejidos de San Miguel), Elec

tricidad y agua (CEL, ANDA), transporte y comunicaciones (ANTEL,CEPA), Financieras y similares (Banco Central de Reserva de El Salvador, Banco de Fomento agropecuario, INSAFI, Fondo de Financiamiento y Garantía para la pequeña empresa, IVU, Financiera Nacional de la Vivienda, Educuédito, Fondo Social para la Vivienda) Comerciales y otros servicios (Proveeduría General de la República, Lotería Nacional de Beneficiencia, Circuito de Teatros Nacionales, Comité Ejecutivo de la Feria Internacional de El Salvador, Instituto - Salvadoreño de Turismo). Finalmente, esta clasificación se refiere a las Municipalidades las cuales se reagrupan en municipios mayores de 20000 habitantes, municipios entre 10000 y 19999 habitantes, municipios entre 5000 y 9999 habitantes, municipios menores de 4999 habitantes.

Clasificación Económica
de los Gastos.

El objeto de esta clasificación económica de los gastos públicos es facilitar el análisis financiero. En efecto, "esta clasificación- dice el Instructivo No. 406 de la Dirección General de Presupuesto- permite tabular cada renglón de gasto según su naturaleza económica, mostrando la parte de los gastos que se destinan a las operaciones corrientes del gobierno, y la parte de los gastos que se destina a la creación de bienes de capital que amplían la capacidad instalada de producción de la economía".*

* Repetición textual de lo que dice Gonzalo Martner, Ob. Cit. Pág. 109.

Agrega Martner que "al proporcionar las informaciones mencionadas la clasificación económica hace posible determinar el impacto de los gastos públicos sobre el nivel y **composición** del producto nacional, así como su distribución ... además, permite evaluar los efectos económicos del gasto público sobre el desarrollo económico y social, en la medida en que está midiendo la inversión pública; sobre la estabilidad monetaria, en la medida en que permite mostrar el financiamiento y la política de subsidios al nivel de los precios; sobre la ocupación de los factores productivos, en tanto mide los volúmenes de mano de obra que remunera el sector público y la demanda que está ejerciendo sobre los bienes y servicios que produce la economía ; y, por último, permite conocer, la influencia del sistema fiscal sobre la distribución del ingreso, al mostrar la incidencia de la tributación, por una parte, y la orientación de los gastos corrientes y de transferencias, por otra".*

Debido a lo anterior, se estima que esta clasificación "es útil, sólo en el nivel superior del gobierno" ** pues se trata de una valiosa herramienta de análisis para los niveles de decisión y planificación.

En cuanto al esquema resultante de la clasificación económica de los gastos que se usa en El Salvador debemos señalar que de acuerdo al Instructivo No.-406 de la Dirección General de Presupuesto, comprende lo siguiente:

* Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 109

** Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 114

Grupo	Sub Grupo	Específico	C O N C E P T O
1			<u>GASTOS CORRIENTES</u>
	11		<u>Gastos de Consumo</u>
		111	Remuneraciones
		112	Compra de bienes y servicios
		113	Arrendamientos Terrenos
		114	Intereses
	12		<u>Transferencias</u>
		121	Al sector privado
		122	Al exterior
		123	Al sector público
2			<u>GASTOS DE CAPITAL</u>
	21		<u>Inversión Real</u>
		211	Equipos
		212	Obras y construcciones
	22		<u>Inversión Financiera</u>
		221	Compras de activos existentes
		222	Compra de valores
		223	Préstamos al sector privado
		224	Préstamos dentro sector público
	23		<u>Amortización de la Deuda Pública</u>
		231	Rescate de la deuda interna
		232	Rescate de la deuda externa
	24		<u>Transferencias</u>
		241	Al sector privado
		242	Al exterior
		243	Al sector público

De acuerdo al anterior esquema las transacciones se registran en dos grupos: el grupo de gastos corrientes y el grupo de gastos de capital.

El grupo de gastos corrientes comprende todas aquellas erogaciones para que funcione la admi-

nistración pública. Comprende los subgrupos gastos de consumo y transferencias. En los gastos de consumo se comprende todos los gastos ha realizar directamente por la administración para su normal funcionamiento; de ahí que comprenda gastos en concepto de remuneraciones, o sea, los egresos clasificados como servicios personales por ser la retribución por los servicios prestados al gobierno; gastos para compra de bienes y servicios, o sea los gastos clasificados como servicios no personales (servicios de correo, teléfonos, publicidad, transporte, mantenimiento y reparación de maquinaria, equipo y obras, etc. y materiales y suministros (alimentos, minerales, textiles, vestuarios, etc.) de la clasificación por objeto del gasto;* gastos para arrendamiento de terrenos y gastos para el pago de intereses, entre los cuales se ubica tanto los de la deuda interna como externa. Así como sus comisiones de compromiso, y de servicio y los que se pagan por créditos de tesorería, préstamos comerciales a los bancos, etc.. Por su parte, en los gastos por transferencias se comprende todos los pagos a personas, sin esperar que presten un servicio retributivo simultáneo (pensiones, becas, prestaciones sociales por incapacidad, indemnización, etc.) y los aportes a instituciones públicas y privadas para ayudarles a financiar su sostenimiento. De ahí que haya transferencias al sector privado, o sea, -- "que reciben las personas y familias y las entidades o instituciones en las cuales no tiene participación el Estado; transferencias al exterior, o sea, que re

* Instructivo No. 406 de la Dirección General de Presupuesto.

ciben organismos Internacionales cualquiera sea el lugar de su sede principal y transferencias al sector público, o sea, las transferencias corrientes entre organismos del Estado.

El grupo de gastos de capital, en cambio, comprende todas aquellas erogaciones que se efectúan en la adquisición de bienes de capital para mejorar la capacidad productiva del país. Los gastos de esta naturaleza se subdividen en gastos de inversión real, gastos de inversión financiera, gastos de amortización de la deuda pública y gastos por transferencias de capital.

Los gastos de inversión real son todos aquellos realizados para financiar programas de inversión y preinversión por administración directa, tales como construcción de carreteras, presas hidroeléctricas, edificios, obras de riego, etc. y las construcciones, adiciones y mejoras por contrato. Precisamente los rubros específicos de esta clase de gastos son los gastos en equipos y los gastos en obras y construcciones.

Los gastos de inversión financiera comprenden, por su parte, las compras de bienes físicos existentes, de valores y los préstamos o créditos concedidos por el Estado; de ahí que como gastos específicos esta subclase comprenda, de acuerdo al Instructivo -- No. 406 citado, "Compra de activos existentes, que incluye los gastos de la Clase General Inmuebles y Equipo Existentes que agrupa una serie de egresos clasificados según su objeto para la adquisición de terrenos,

edificios, obras para demolición y la maquinaria y equipo adquirido previamente para su uso por otros sectores de la economía; Compra de Valores, que comprende los egresos de la subclase General Inversiones Financieras discriminada en inversiones en valores públicos y privados, de empresas mixtas y otros valores o inversiones financieras representadas en documentos, así como Operaciones Financieras Especiales; Préstamos al sector privado, que incluye los egresos de la subclase General Préstamos al Sector Privado de fomento industrial, agropecuario, etc. de la Clasificación por Objeto del Gasto; y Préstamos dentro del sector público, que incluye los egresos o asignaciones de la Subclases Generales de Préstamos y Anticipos a Organismos Gubernamentales y Reembolso de Préstamo de la Clasificación por objeto del gasto."

Los gastos de amortización de la deuda pública comprenden toda suma destinada al pago de la deuda pública; de ahí que los gastos específicos en este subgrupo, sean: 1) gastos para el rescate de la deuda internas; y 2) gastos para el rescate de la deuda externas.

Finalmente, respecto a las transferencias, el Instructivo No. 406, tantas veces citado, señala que: Este subgrupo incluye los gastos de la Clase General Transferencias de Capital de la Clasificación -- por Objeto del Gasto. El subgrupo se ha subdividido en Transferencias al sector privado; transferencias al exterior y transferencias al sector público.

Clasificación Funcional del Gasto.

Esta clasificación de los gastos tiene por objeto agrupar los gastos según las funciones que desempeña, pues en la práctica muchas instituciones cumplen una o más funciones, - mientras que otras veces una función puede estar a cargo de varias entidades.

Para efectos de esta clasificación los autores de finen el término "función como un propósito establecido por los Organos Políticos del Estado que debe ser cumplido por el gobierno a través de la prestación de los servicios y de la producción de ciertos bienes, destinados a satisfacer las necesidades de la comunidad*"; por lo tanto, al hablar de la clasificación funcional del gasto nos estamos refiriendo a una clasificación que agrupa los gastos públicos de acuerdo a los propósitos de los diferentes servicios proveídos directamente o financiados por organismos públicos**. La importancia de esta clasificación, de acuerdo a lo expuesto por Martner, es que de un lado, "al programador y al preparador presupuestario da una visión acerca de los propósitos que el gobierno tiene en cada una de las áreas de actividad", y de otro que informa al ciudadano corriente acerca de lo que el gobierno hace con el dinero que paga en forma de impuesto, además de que permite valorar la conveniencia o inconveniencia de la distribución de los gastos públicos como también si es o no aceptable la participación que el sector público tiene en la actividad económica general.***

Ahora bien, de acuerdo al Instructivo 405 antes citado, el esquema de clasificación funcional usado en nuestro país es el siguiente:

* Dirección General de Presupuesto, Instructivo No. 405, del 30 de junio de 1971.

** Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 445

*** Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 129-130.

Grupo	Sub-Grupo	C O N C E P T O
1		<u>SERVICIOS GENERALES</u>
	11	Administración General
	12	Legislación
	13	Relaciones Exteriores
	14	Regulación Económica y Financiera
	15	Justicia
	16	Defensa y Seguridad Interna
	17	Investigación General y Servicios Científicos.
	19	Otros Servicios Generales
2		<u>SERVICIOS SOCIALES Y COMUNALES</u>
	21	Educación y Cultura
	22	Salud Pública
	23	Higiene Ambiental
	24	Previsión y Asistencia Social
	25	Trabajo
	26	Vivienda y Urbanización
	29	Otros Servicios Sociales y Comunales
3		<u>SERVICIOS ECONOMICOS</u>
	31	Agropecuarios
	32	Recursos Naturales Renovables
	33	Riego
	34	Energía
	35	Minería
	36	Industria y Comercio
	37	Transporte y Almacenaje
	38	Comunicaciones
	39	Otros Servicios Económicos
4		<u>SERVICIOS FINANCIEROS</u>
	41	Deuda Pública Interna
	42	Deuda Pública Externa
	49	Otros Servicios Financieros
5		<u>SERVICIOS NO CLASIFICADOS</u>
	59	Otros

Como puede observarse, la clasificación funcional de los gastos identifica las grandes áreas de actividad del Estado por servicios, agrupando en dichas áreas los servicios a los cuales se les ha fijado por los órganos políticos, propósitos de la misma naturaleza.

Con ese orden de ideas, en la clasificación funcional aceptada en nuestro país, encontramos que los gastos públicos se agrupan en cuatro grupos de servicios que son: 1- Servicios generales; 2- Servicios sociales y comunales; 3- Servicios económicos; y 4- Servicios financieros. A continuación veamos cada uno de ellos en forma muy general.

Los gastos en Servicios generales son aquellos a los cuales se les ha asignado la función de proporcionar las condiciones necesarias para que se cumplan los altos fines del Estado; por tal razón, Martner caracteriza a los servicios que se agrupan en este rubro como aquellos que cubren actividades que requieren el uso del poder compulsivo del Estado y que no tienen competidores en el sector privado.* También por esta razón es que el Instructivo 405 al referirse a esta clase de servicios manifiesta que es un grupo que "comprende todos los gastos en aquellas funciones de carácter general, que en su mayoría son atribuciones específicas del Estado.

Ahora bien, dentro de este primer grupo de servicios para clasificar el gasto se ubican: 1- los gastos de administración general en los cuales, induda

* Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 130.

blemente, caben los gastos que ocasiona el funcionamiento de los órganos administrativos de más alta jerarquía como son, La presidencia de la República, los de fiscalización de la Hacienda Pública y ejecución del presupuesto, los destinados para fines electorales, etc.; 2- los gastos de Legislación, o sea, los egresos que realiza el Poder Legislativo; 3- Los gastos en el manejo de las Relaciones Exteriores que comprenden las erogaciones "con el objeto de proteger y promover los intereses de la nación en el exterior"; 4- Gastos en regulación económica y financiera, o sea, los egresos para la formulación y dirección de la Política financiera de los programas administrativos y de desarrollo económico y social, así como los relacionados con la recaudación y administración de los ingresos públicos, etc.; 5- Los gastos en administración de justicia, en los cuales se ubica los gastos propios de las actividades judiciales y de cumplimiento de sentencias; 6- Gastos de Defensa y Seguridad interna, o sea, las erogaciones realizadas para actividades de la fuerza armada y de seguridad interna a cargo de los cuerpos de policía y finalmente; 7- Los gastos en investigación general y servicios científicos, en los cuales únicamente caben las investigaciones de cualquier género para utilizarse por varios órganos públicos y privados en beneficio de la comunidad.

Los gastos en servicios sociales y comunales, por su parte, son aquellos que tienen por función proporcionar los elementos básicos para realizar la vida en sociedad; es el caso de los gastos en: educación y cultura, salud pública, higiene ambiental, Previsión y asis

tencia social, trabajo, vivienda y urbanización y otros servicios sociales y comunales.

Los gastos en servicios económicos, son aquellos cuya función es incrementar la productividad de la economía ; como dice Ursula K. Hicks, ya sea mediante ayuda directa a la empresa privada o produciendo directamente bienes y servicios en gran escala para la comunidad"- a través de las industrias socializadas-"* Dentro de esta clase de gastos en servicios económicos, se incluyen en nuestro país: los gastos en actividades agropecuarias, en recursos naturales renovables, riego, energía, minería, industria y comercio, transporte y almacenaje, comunicaciones y otros servicios económicos.

Finalmente, en el grupo de gastos para servicios financieros se incluye aquellos egresos cuya función es cubrir el servicio de la deuda pública de ahí - que entre ellos se comprenda egresos por concepto de amortización o rescate y pago de intereses de la deuda pública interna y externa.

Clasificación Sectorial del Gasto.

En relación a esta clasificación, lo primero que debemos dejar sentado es que se trata de una variante de la clasificación funcional. Martner las diferencia diciendo que "así como el objetivo de la clasificación funcional es identificar las grandes áreas de actividad del Estado y fijar los propósitos tenidos en vista para cada una de ellas, la clasificación sectorial -

* Hicks, Ursula K., Hacienda Pública, Aguilar, Madrid, 1960, Pag.22

procura mostrar las áreas de actividad no ya señalado los propósitos- mejorar la salud, eliminar el alfabetismo, mantener el orden público, administrar justicia, etc.-, sino los objetivos concretos a la acción- dentro de un área de actividad. Por ejemplo, dentro de la salud atender a 5 millones de habitantes; dentro de la educación, extender la enseñanza a tres millones de niños, etc."* Esto, lo reconoce el Instructivo No. 405 de la Dirección General de Presupuesto, - al señalar que "la clasificación por sectores de actividad" sirve "de guía para clasificar dentro de ellos los programas, subprogramas y proyectos que ejecute - el gobierno central y las instituciones descentralizadas del mismo". Al hablar de programas debe hablarse de metas, de realizaciones y en consecuencia de "Objetivos concretos a la acción dentro de un área de actividad".

La importancia de esta clasificación, Martner la explica diciendo que "tiene por objetivo dar - una idea de la magnitud del gasto público según los - distintos sectores de la economía y al mismo tiempo, - evidenciar al nivel de los distintos programas que se encuadran en cada uno de los sectores, los objetivos- físicos o metas que se pretende alcanzar en cada uno- de ellos".** Por otra parte, la clasificación sectorial es importante, en vista de que es un esfuerzo para lograr la integración entre los planes de desarrollo y el presupuesto fiscal. "La idea -dice Martner-

*Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 131

** Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 455

es que tanto en los planes como en el presupuesto se utilice una clasificación uniforme, que determine áreas de actividad homogéneas. Por ejemplo, que bajo el título "educación", en el plan se incluya las mismas acciones que figuran bajo tal nombre en el presupuesto y que en ambos documentos se les clasifique en forma uniforme".*

Ahora bien, la clasificación sectorial del gasto de acuerdo al Instructivo No. 408 comprende los siguientes sectores:

0 Desarrollo de los Recursos Naturales

01 Estudios e Investigaciones Generales

02 Recursos Minerales

03 Recursos Naturales Renovables

04 Recursos Hidrológicos

1 Desarrollo Social

11 Educación

12 Salud

13 Asistencia Social

14 Trabajo y Previsión Social

15 Vivienda

2 Desarrollo de la Infraestructura

21 Transporte y Almacenaje

22 Comunicaciones y Correos

23 Energía

24 Acueductos y Alcantarillados

25 Desarrollo Urbano y Comunal

* Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 131

- 3 Desarrollo de la Producción
- 31 Agropecuario
- 32 Industria y Comercio
- 33 Turismo
- 34 Minería
- 35 Servicios

- 4 Servicios Económicos y Financieros
- 41 Servicios Económicos
- 42 Servicios Fiscales
- 43 Servicios Bancarios
- 44 Servicios de la Deuda Pública

- 5 Administración y Servicios Generales
- 51 Administración General
- 52 Poderes Públicos
- 53 Relaciones Exteriores
- 54 Gobernación, Policía y Justicia
- 55 Defensa Nacional

Como puede observarse la clasificación sectorial del gasto está orientada hacia el análisis del desarrollo de los recursos naturales, del desarrollo social, del desarrollo de la infraestructura, del desarrollo de la producción y de los servicios económicos y financieros y de la administración y servicios generales, a efecto de conocer para cada sector, cuánto se gasta, cuantos recursos están disponibles, cuales son las metas a alcanzar y cual es su costo. Se pone en evidencia pues, la magnitud del gasto público según los distintos sectores de la economía, así como las metas que se proyecta alcanzar en cada uno de ellos.

Clasificación de los Gastos

Según su Objeto.

Esta clasificación, ordena el gasto en atención a los objetos que se van adquirir específicamente. La finalidad de esta clasificación, según --- Martner es "identificar las cosas que el gobierno compra".* De ahí que su importancia sea permitir la fiscalización y control de los gastos, pues permite establecer si los fondos se gastan efectivamente en los objetos a que se destinan.

El modelo de clasificación de los gastos, según su objeto, aceptado en nuestro país, está considerado en el Manual de Clasificación de Egresos,** - el cual señala como agrupaciones principales: 1- Servicios Personales; 2- Servicios No Personales; 3- Materiales y Suministros; 4- Maquinaria y equipo; 5- Inmuebles y Equipo existente; 6- Construcciones, adiciones y mejoras por contrato; 7- Transferencias Corrientes; 8- Transferencias de Capital; 9- Desembolsos financieros ; y 10- Asignaciones globales.

Tomando la información de manera resumida del Manual de Clasificación de Egresos, respecto a dichas agrupaciones principales podemos decir lo siguiente.

En cuanto a Servicios Personales podemos decir que son aquellos "ejecutados por una persona natural puesta al servicio de una unidad de Organización,

* Martner, Gonzalo, Ob. Cit. Pág. 397

** Dirección de Contabilidad Central, Manual de Clasificación de Egresos, 1966.

ya sea funcionario a empleador regular del Gobierno o -
contratado en forma verbal o escrita para llevar a ca
bo un trabajo determinado. Incluye los salarios por -
licencias, las dietas pagadas a miembros de juntas de
organismos colegiados, sobresueldos, viáticos, los --
servicios contractuales profesionales y técnicos y to
da otra remuneración en efectivo tanto en los progra
mas de funcionamiento como en los de Inversión"

En lo que se refiere a Servicios no per
sonales el Manual señala que "Esta Clase General agru
pa una serie de egresos clasificados según su natura
leza, para obtención de servicios que no provengan di
recta o exclusivamente de la aptitud o trabajo del in
dividuo. Comprende los pagos hechos a personas físi
cas o instituciones públicas o privadas en compensa--
ción por la prestación de servicios de carácter no --
personal o el uso de bienes muebles o inmuebles" asi
como "pagos por servicios básicos (correo, teléfono, -
telegrafo, energía eléctrica, agua), servicios de pu
blicidad y encuadernaciones, arrendamiento de maquina
ría y equipo, arrendamiento de inmuebles, mantenimien
to y reparación de maquinaria y equipo, mantenimiento
y reparación de obras, servicios financieros y servi
cios no personales varios".

El grupo de gastos por materiales y sumi
nistros, por su parte, se refiere a "egresos classifica
dos según su objeto específico, para la obtención de -
materiales y todos los bienes que se consumen en las -
actividades gubernamentales y que ordinariamente son -

de vida corta y poco valor, y que pierden su identidad en el proceso del uso"; por lo tanto entre ellos se -- comprende: Alimentos, Minerales, Textiles y Vestuarios, Productos de Papel, cartón e impresos, Productos de -- Cuero y Caucho, Productos Químicos y conexos, Produc-- tos metálicos, Artículos de Oficina, Artículos de limpieza, etc."

En lo que a Maquinaria y Equipo se refiere se "incluye toda clase de equipo utilizado en las - distintas unidades del Gobierno". Por lo tanto se comprende, maquinaria, equipos de oficina, aparatos eléctricos de servicio, muebles, equipo médico-quirúrgico, equipo de investigación, maquinaria y equipo de producción, maquinaria y equipo de servicios básicos, equipos de transporte, tracción y elevación, repuestos -- principales de maquinaria y equipo, etc..

Los gastos para construcciones, adiciones y mejoras por contrato, por su parte, "agrupa una serie de egresos clasificados de acuerdo con su objeto, - para financiar nuevas construcciones por contrato, tales como: construcción de edificios, de vías de comunicación y lugares de recreo, de obras hidráulicas y sanitarias, instalaciones y supervisión de construcciones e instalaciones. También incluye adiciones y mejoras que una vez efectuadas prolonguen la duración normal o aumenten el valor de las mismas y siempre que se realicen por contrato".

En el grupo que se refiere a transferencias corrientes se "incluye los egresos a favor de personas, entidades privadas y organismos oficiales autó-

nomos; estas transacciones no suponen una contra pres tación de Servicios o Bienes, permitiendo su clasifi cación el destino de las transferencias, ya sea al -- sector Privado, al Sector Público o al Sector Externo" aquí se agrupan: pensiones, becas, las compensacio-- nes e indemnizaciones a que tienen derecho todos los funcionarios y empleados; subsidios a entidades cultu-- rales, subvenciones a instituciones que han sido favo-- recidas por el Gobierno Central para el financiamien-- to de sus programas, y en las actividades a ellas en-- comendadas, etc..

Por su parte, en el campo de transferen-- cias de Capital se "agrupa egresos que representan -- los traspasos que hace el Gobierno Central a Entida-- des Privadas y Organismos Oficiales Autónomos, desti-- nados con fines de inversión y que tiende a la forma-- ción de bienes de capital, tales como: construcción de vivienda, edificios, etc. y las destinadas a financiar actividades crediticias".

En lo que respecta a desembolsos financie-- ros se "incluye todas las erogaciones hechas para la-- amortización de la Deuda Pública, para la adquisición de valores y el financiamiento de préstamos ya sea al sector público, privado o en el exterior y otra clase de desembolsos financieros".

Finalmente el grupo de gastos específi-- cos "asignaciones globales, se refiere a operaciones-- especiales como los gastos del ramo de Defensa, provi-- sión para refuerzo a otras clases generales, etc.

Clasificación por Programas y
Actividades.

Esta clasificación del gasto es quizá la más importante, pues prácticamente es la determinante de la estructura del presupuesto en lo que a egresos se refiere y la que ha producido el llamado sistema de presupuesto por programas y actividades.

Esta clasificación dice Martner "agrupa los gastos según los programas a realizar y las actividades concretas que deben cumplirse para ejecutar los programas". Su objeto -agrega- "es vincular los gastos con los resultados, expresados en unidades físicas, que se espera lograr".

Para los efectos de esta clasificación, -- por programas se entiende, según el Art. 14 de la Ley Orgánica de Presupuesto, "las distintas unidades de presupuestación a través de las cuales se cumplen las funciones del Estado y en las cuales se establecen metas u objetivos a cumplirse en el campo de cada una de dichas funciones, mediante el desarrollo de un conjunto de acciones integradas y/o de obras específicas -- coordinadas, con el empleo de los recursos humanos, materiales y financieros asignados, a un costo global y unitario determinado y cuya ejecución está a cargo de una unidad administrativa responsable.

Martner expresa una definición con los mismos elementos anteriores, diciendo que "se entiende por programa un instrumento destinado a cumplir las -

funciones del Estado, por el cual establecen objetivos o metas, cuantificables o no, que se cumplirán a través de la integración de un conjunto de esfuerzos con recursos humanos, materiales y financieros a él a signados, con un costo global determinado y cuya ejecución queda en principio a cargo de una unidad administrativa de alto nivel dentro del gobierno".*

Como puede observarse, no cabe duda que un programa vincula los gastos con los resultados, ex presados en unidades físicas que se espera lograr. De ahí que la clasificación del gasto por programa y actividades muestren las tareas o trabajos que se van a realizar dentro de ellos.

Ahora bien, de acuerdo a la estructura presupuestaria los programas se pueden dividir en subprogramas y estos a su vez en actividades o proyectos. Subprograma de acuerdo al inc. 2º del Art. 14 de la -- Ley Orgánica de Presupuesto es "una división específica que se opera en los casos de programas complejos, - destinada a facilitar la ejecución en un campo concreto de trabajo y que se constituye en unidad parcial de presupuestación en la que también se fijan metas a cum plirse mediante acciones concretas y/u obras específicas, por intermedio de unidades administrativas respon sables de su ejecución con recursos humanos, materia-- les y financieros específicamente asignados y a un cos to global y unitario determinado", Martner simplifica esta definición señalando que "se denomina subprograma a una división de ciertos programas complejos destina-

da a facilitar la ejecución en un campo específico en virtud del cual se fijan metas parciales que se cumplirán mediante acciones concretas que realizan determinadas unidades de operación, con los recursos humanos materiales y financieros asignados, y con un determinado costo".

Por Actividad en cambio se entiende -dice el autor tantas veces citado- una división más reducida de cada una de las acciones que se llevan a cabo para cumplir las metas de su programa o subprograma de operación, que consiste en la ejecución de ciertos procesos o trabajos mediante la utilización de los recursos humanos, materiales y financieros asignados a la actividad con un costo determinado.

Finalmente, dentro de las subdivisiones de un programa los proyectos consisten en "un conjunto de obras realizadas dentro de un programa o subprograma de inversión, para la formación de bienes de capital constituidos por la unidad productiva capaz de funcionar en forma independiente, como es una carretera, un hospital, una central hidroeléctrica".

Por otra parte, para efectos de programación de los Presupuestos del sector público, los programas se clasifican en seis categorías de programas que son:

<u>Código</u>	<u>Unidades o Categorías de Programas</u>
1	Programas de Funcionamiento
2	Programas de Transferencias Corrientes
3	Programas de Inversión
4	Programas de Transferencias de Capital
5	Programas de Deuda Pública
6	Programas de Financiamiento (Préstamos)

Para distinguir a que unidad o categoría programática pertenece un programa, el Instructivo No. 407 de la Dirección General de Presupuesto, señala que a los "Programas de Funcionamiento, Pertene--cen los programas llevados a cabo directamente por las Unidades Primarias o Instituciones Autónomas para la prestación de servicios o producción de bienes de consumo a la comunidad"; a los "Programas de Transferen--cias Corrientes, los programas a través de los cuales se "transfieren fondos" a favor de personas o entidades privadas; de instituciones dentro del mismo sector público; y, de organismos o entidades internacionales. Estos programas se caracterizan porque el traslado de fondos se destina para gastos de operación o consumo de las instituciones o personas; además no debe haber contrapartida por parte de las instituciones o personas que los reciben"; a los Programas de Inversión, - "los programas ejecutados directamente por las Unidades Primarias o Instituciones Autónomas para la formación de capital físico de la economía, como las construcciones, o la inversión del Estado en valores, participaciones en empresas o en compra de bienes existentes"; a los Programas de Transferencias de Capital, "los programas cuyo objetivo sea transferir fondos a otra entidad u organismo dentro del propio sector público o al sector privado para la formación de capital físico de la economía o para inversión financiera"; a los Programas de Deuda Pública, "Los programas para la amortización del capital de la deuda adquirida por el gobierno o sus entidades autónomas, el pago de in-

tereses de la misma y todos los gastos que su servicio ocasione"; y finalmente, a los Programas de Financiamiento, "todos aquellos programas de las instituciones financieras o no financieras cuyo objeto sea el de conceder préstamos o créditos a personas, entidades o empresas del sector privado o a entidades del propio sector público. Debe aclararse que a estos programas únicamente corresponden los egresos para la concesión de los préstamos sin incluir los gastos que ocasione su administración.

En cuanto se refiere a la presentación de los programas dentro de la estructura presupuestaria, debemos señalar que se comprenden los aspectos siguientes: 1- Unidad ejecutora del programa, o sea la unidad administrativa responsable de la obtención de las metas y de la administración de los recursos; 2- Descripción del programa en donde se ubica, además del objetivo del programa o sea, la determinación de los fines generales que se persiguen, con base en el señalamiento de la magnitud de la necesidad pública que se desea satisfacer, debe describirse las acciones a realizar para lograr dichos objetivos y las metas fijadas. Dichas metas en los casos que ello es posible se fijan en términos cuantitativos, pero en los casos que ello no es posible se hace con enunciados de propósitos de carácter genérico.

En seguida la estructura presupuestaria del programa señala su asignación presupuestaria la cual aparece en la ley de presupuesto, para fines de contabilidad y control presupuestario, identificada por

seis grupos de dígitos que significan de acuerdo al - Instructivo No. 403 de la Dirección General de Presupuesto lo siguiente: el primer grupo compuesto de dos dígitos el año al cual corresponde el ejercicio fiscal de que se trate; el segundo grupo que comprende tres dígitos, la unidad de acuerdo con las cifras que se indican en el Instructivo No. 404-A A) Clasificación Institucional para Efectos de Ejecución Presupuestaria; el tercer grupo compuesto de 7 dígitos, los dos primeros, el sector, de acuerdo al Instructivo No. 408; los tres siguientes, el programa sectorial y los dos últimos, la función, de acuerdo al Instructivo No. 405, el cuarto grupo compuesto de tres dígitos, se utiliza para identificar el programa institucional, así: el primer dígito, indica la categoría de programa, es decir, si se trata de programa de funcionamiento, transferencia, inversión, etc. según lo indica el Instructivo No. 407. Los dos últimos dígitos, indican el número del programa en orden correlativo dentro de cada unidad primaria o entidad autónoma. En casos de programas complejos, cuando hay subprogramas; se identifican por 3 dígitos. Los dos primeros indican el número correlativo de cada subprograma, dentro del correspondiente programa y el tercer dígito que será siempre un "9", para indicar que se trata de una asignación no distribuida. Todas las asignaciones en el Código aparecen terminadas con un "9", por consiguente, será el cambio del último dígito -9- por el dígito que identifica la Clase General de Gasto, la que indica el cifrado de la cuota autorizada por la Direc

ción General de Presupuesto. Finalmente el sexto grupo sirve para indicar en los documentos de gasto, el objeto específico al cual el gasto corresponde, se -- utilizan las cifras indicadas en el "Manual de Clasificación de Egresos".

En seguida, la presentación del programa en el presupuesto, señala el detalle de clases generales de gastos indicándose para su identificación los códigos 0a para Servicios Personales, 0b Servicios no Personales, 1 Materiales y Suministros, 2 Maquinaria y equipo y sucesivamente las demás clases generales -- que señala el Manual de Clasificación de Egresos.

En los casos que el programa es complejo, luego después del detalle de clase generales de gasto sigue la descripción de los subprogramas indicándose la unidad ejecutora, los objetivos del programa con -- base en los aspectos relativos a la necesidad pública específica que se trata de satisfacer, las actividades o acciones a realizar para lograr tales objetivos y las metas que se propone alcanzar.

Combinaciones Principales de las Distintas Clasificaciones.

Las clasificaciones presupuestarias vistas anteriormente, para efectos de la estructura y análisis presupuestario suelen combinarse entre sí en las -- siguientes formas principales.

1- Clasificación económico-funcional, es aquella que --

indica el volumen de gastos en operaciones corrientes y creación de bienes de capital según funciones; su importancia es que permite hacer un estudio general de la distribución de los recursos. De ahí que sea un valioso instrumento de estudio para el preparador del presupuesto, para el programador y para las autoridades y parlamentarios.

2- Clasificación económica-institucional, es aquella con la cual se puede conocer el volumen de gastos según su naturaleza económica en que incurren los órganos gubernativos. Es de gran utilidad para estudiar los programas de racionalización administrativa y de mejoras en la organización gubernativa, y proporciona datos de valor acerca de los organismos que habría -- que reformar en caso de economías fiscales.

Así, por ejemplo, si se desea economizar en compra de bienes y servicios, el cuadro revela las entidades que mayores gastos realizan por ese concepto. Por otra parte se afirma que si se proyectara iniciar un nuevo programa de obras públicas, esta clasificación nos señala los organismos que han desempeñado tal tipo de actividades y por consiguiente, poseen mayor experiencia para llevarlo adelante o la necesidad de crear otro especial con nueva fisonomía, administrativa.*

3- Clasificación funcional-institucional, esta clasificación tiene por finalidad relacionar las grandes funciones del gobierno con las instituciones encargadas -

* Manual de Preparación del Presupuesto, Dirección Nacional del Presupuesto, Colombia.

de cumplirlas, su importancia es que permite coordinar la labor de los diferentes organismos que cumplen la misma función.

4- Clasificación institucional y por objeto, es aquella que procura mostrar qué cantidad de dinero gastará cada organismo y en qué se empleará. Esta clasificación fue la más usada hasta hace muy poco tiempo, pues su finalidad es exclusivamente contable ya que sirve para comprobar aritméticamente que las operaciones de fondos están bien hechas así como la distribución administrativa del gasto.

5- Clasificación por objeto y por programas, esta clasificación combinada es muy importante pues en nuestro país aparece en el presupuesto con el nombre de detalle de programas y clases generales de gastos. En ella aparecen para los diversos programas que impulsa un organismo, clasificados por objeto del gasto, los recursos necesarios para cumplirlos. Su importancia es que permite obtener los costos de cada programa, facilitando así la fiscalización administrativa y contable y la determinación de los costos de los mismos.

6- Clasificación económica-sectorial de los gastos, esta combinación de clasificaciones del gasto también es de las incorporadas a la estructura presupuestaria salvadoreña. Mediante ella se puede determinar el volumen de gastos según su naturaleza económica (corrientes o de capital) por cada una de las grandes áreas de actividad del estado; por lo tanto, su importancia radica en que revela el volumen de gastos que inyecta

el Estado a cada sector de la economía y la clase de dichos gastos, aparte que refleja la importancia que le merece al Estado cada uno de los sectores.

Ahora bien, en cuanto a la presentación de los gastos dentro de la estructura del presupuesto, la base legal se encuentra en el Art. 34 de la Ley Orgánica de Presupuesto, el cual dice: "Los gastos calculados se agruparán por unidades primarias y dentro de éstas - por programas, subprogramas, actividades o proyectos según el caso, indicando para cada uno de éstos la unidad de organización responsable de su ejecución. Cada unidad primaria de organización tendrá un Título y los Programas, Subprogramas, Actividades o Proyectos se identificarán con un código adecuado bajo el Título de la Unidad Primaria a que corresponden. Las Asignaciones presupuestarias se determinarán para Programas y Subprogramas. La clasificación de gastos que deberá usarse para la presupuestación de los Programas y Subprogramas de todas las unidades primarias de organización y organismos autónomos, será determinada por el Ministerio de Hacienda".

Como puede observarse, la clasificación consignada en el presupuesto es la Institucional; dentro de ella, por programas y subprogramas indicando para cada uno de éstos la unidad de organización responsable de su ejecución.

Dentro de los programas y subprogramas la clasificación del gasto a usarse la ley deja a discreción del Ministerio de Hacienda su determinación, sin embargo como ya vimos las formas usadas es por clase general de gastos.

5- DISPOSICIONES GENERALES
DEL PRESUPUESTO.

La estructura presupuestaria, como última parte, señala un conjunto de disposiciones que de acuerdo a la finalidad que en ellas se declara sirven "especialmente para dar flexibilidad dentro de un marco de fiscalización apropiada, a las operaciones originadas por el proceso de ejecución del presupuesto".

Dichas disposiciones generales se agrupan en cinco Capítulos que son: I- Disposiciones relacionadas con operaciones de Tesorería; II- Disposiciones relacionadas con Presupuesto y Contabilidad; III- Disposiciones relacionadas con el Personal; IV- Disposiciones relacionadas con Compras y Suministros; y V- Disposiciones Diversas.

Indudablemente dichas disposiciones regulan la forma en que deben realizarse las diversas operaciones de ejecución del presupuesto y de ahí su justificación de encontrarse en él; sin embargo a juzgar por su naturaleza de permanentes que muchas de ellas tienen, resulta inadecuado que se repitan anualmente en la Ley de Presupuesto General y de ahí que los autores recomiendan que dichas disposiciones pasen a formar parte de las leyes que se relacionan con ellas o sea, Ley Orgánica de Presupuesto, Ley de Tesorería, Ley de Suministros, Ley de Contabilidad Central.

A efecto de depurar esta situación nos parece que en disposiciones generales únicamente debe haber disposiciones de carácter eventual, en las cuales pueda haber posibilidad que para cada ejercicio fiscal se cambien.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Para terminar este trabajo, a manera de -- conclusiones y recomendaciones, podemos decir lo si-- guiente:

- 1- Tal como quedó establecido en la parte Histórica, - en la evolución del sistema presupuestario salvado-- reño, la Legislación secundaria siempre ha estado mejor estructurada que la Constitucional. Actual-- mente, no es la excepción y en consecuencia, se ha ce imperativo que la legislación constitucional -- considere aquellos aspectos que doctrinariamente -- han sido superados y que la legislación secundaria ha incorporado, no obstante que el marco consticio-- nal no los preve. Especialmente es necesario en es te sentido, que desaparezca del régimen constitucio-- nal, la consideración de los ingresos de capital co mo ingresos extraordinarios pues en el mundo moder-- no lo normal es que no lo sean. Así mismo se vuel-- ve necesario sustituir el concepto de presupuesto - tradicional a que se refiere el Art. 122, por uno a corde con la actual forma de considerar el presupes to.
- 2- De acuerdo a las concepciones modernas, el Presupes to no implica ni autorización, ni obligaciór de re-- caudar los ingresos públicos, pues esto, se encuen tra en las Leyes Tributarias; sin embargo, se carac-- teriza por un lado, por ser unitario pues, la con-- signación de ellos tiene su importancia práctica, de tipo financiero y legal en relación a los gastos y - por otro, por ser una ley formal y materialmente vá

lida; por lo tanto, desde este punto de vista, las limitaciones al Poder Legislativo en cuanto a no poder aumentar los créditos solicitados no se justifican. Tampoco se justifican desde el punto de vista técnico pues de acuerdo a la modalidad de presupuesto por programa es de suponer que no habría lugar a que la Asamblea Legislativa se exceda autorizando gastos innecesarios con el objeto de quedar bien con sus electores.

A nuestro juicio, como en toda clase de leyes, en el Presupuesto, lo razonable es que se oiga el parecer del Organismo Técnico; por lo tanto, no solo se debe oír para disminuir los gastos, sino también en caso se quiera aumentarlos, pues la opinión técnica dirá si es o no posible. Así caso haya carencia de fondos o, de aprobarse sea un derroche, ya que las metas propuestas tendrían un costo sobre el normal, lo lógico es que recomiende que no se a pruebe el aumento y lo razonable de parte de la Asamblea Legislativa que no lo apruebe.

Por lo tanto, esa restricción a la iniciativa parlamentaria, actualmente, se ha convertido en un insulto al Poder Soberano, -pues- si bien, los argumentos que se dieron para justificar tal medida, eran válidos en el pasado, ahora cuando hay contro les sociales de grupos de poder, sistemas para rracionalizar los gastos, etc. no puede ser válido que se aduzca como causas de tal restricción que las Asambleas Legislativas son "derrochadoras" pues "les gusta quedar bien con sus electores aunque -

aunque sea con prodigalidades insensatas a costa del erario nacional"; o que "son incompetentes -- porque no cuentan con los m-dios que tiene el ejecutivo para conocer las necesidades... y los medios de que se puede disponer para hacer frente a tales necesidades". Precisamente de lo que trata es que el Legislativo, para hacer uso de su poder soberano, disponga de esa orientación técnica que el Ejecutivo es capaz de dar. Tampoco es válido, el argumento de que tal restricción se justifica porque las Asambleas Legislativas son irresponsables ya que en los cuerpos colectivos la responsabilidad se disuelve y desaparece"*. Esto puede estar bien dicho para masas, más nunca para grupos organizados como son los Parlamentos o Asambleas Legislativas.

- 3- En cuanto a los principios que informan al presupuesto debemos señalar que aún cuando la mayoría son de confección clásica, ellos todavía tienen relativa validez en virtud de que han tenido que reformarse de acuerdo a nuevas circunstancias.
- 4- Cómo actualmente la clase de Presupuesto que se usa es la llamada por programas, dado que el objeto de tal clase de presupuesto es el logro de metas concretas dentro de un plazo determinado, nos parece importante que exista estrechas relaciones entre la planificación y el presupuesto. Por lo tanto, debe elaborarse planes de largo y mediano plazo a efecto de convertir el presupuesto en el medio para ejecutar los programas de acción de corto plazo, ya que

* Juan Ernesto Vásquez, Ob. Cit. Pág. 35

formular programas de corto plazo sin estar incluidas dentro del contexto de una planificación de - largo plazo, no garantiza su eficacia, pues no tiene en cuenta la magnitud del problema a resolver.- De ahí la necesidad de una verdadera planificación en nuestro país.

- 5- Dentro de la concepción presupuestaria moderna, se exige cierta flexibilidad para su ejecución; sin embargo en el proceso presupuestario salvadoreño - hay ciertos procedimientos que hacen nugatoria tal cuestión; dentro de estos procedimientos cabe mencionar, entre otros, el referente a la transferencia de asignaciones, pues si de acuerdo a la constitución corresponde al Poder Ejecutivo por medio del Ramo de Hacienda, la Dirección de las Finanzas Públicas, el Legislativo debería autorizarlo para que cualquier clase de transferencia se realice - por acuerdo del Poder Ejecutivo. Esto que aparentemente significaría una violación a la Ley, pues la Asamblea al fijar el gasto le asigna su destino, no sería tal pues, se especificaría los casos en los cuales ello es posible, así como los casos en que ello no lo es. El monto no se afectaría pues, la obligación es no sobrepasar los gastos autorizados, por lo que puede gastarse menos o requerirse menos y destinarse esos fondos excedentes a la misma función. Precisamente la clasificación funcional y sectorial del gasto podría servir para estos efectos.

La otra cuestión que constituye un procedimiento -

que anula la flexibilidad necesaria en la ejecución del presupuesto es en cuanto al control preventivo por parte de la Corte de Cuentas. En efecto, como este control tiene como función garantizar que todo gasto esté de acuerdo con la correspondiente -- asignación presupuestal, es más del resorte de la Administración. Por lo tanto, para no duplicar es ta actividad es necesario que se analice este control a efecto de buscar la manera que la Corte de Cuentas únicamente ejerza la intervención a posteriori.

- 6- Finalmente, en vista que en la estructura presupuestaria se encuentran ciertas disposiciones generales que son permanentes y pueden estar consideradas en leyes de tal naturaleza, se recomienda hacer una análisis de dicho título del Presupuesto a efecto de que todo aquello que tenga carácter permanente pase a formar parte de las leyes respectivas.

BIBLIOGRAFIA

- Asamblea Constituyente 1950-1951, Documentos Históricos, Imprenta Nacional, San Salvador, El Salvador, 1959.
- Arévalo, Alberto; Contabilidad Pública, Editorial, El Ateneo, Buenos Aires, 1959
- Blanco Ramos, Ignacio,
"Principios de Hacienda Pública,
León, España, 1971
- Burhead, Jesse,
"El sistema Presupuestario Gubernamental",
México, Centro Regional de Ayuda Técnica, 1956.
- Barrere, Alain,
"Política Financiera"
Editorial Luis Miracle, S.A.,
París, 1963
- Burato, Alfredo,
Manual de Finanzas Públicas,
Ediciones Macchi, Córdoba, 1967.
- Cuadros M, Alfredo,
"Hacienda Nacional y Política Financiera,
Imprenta Universitaria, Cochabamba,
Bolivia, 1963
- Calleja Meso, Daniel,
"Temas de Derecho Financiero Español,
Inspección General del Ministerio de Hacienda,
Madrid, 1964.

- Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica, Plan de la Nación para el Desarrollo Económico y Social, 1965-1969, Diciembre de 1964.
- Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica, Plan de Desarrollo Económico y Social 1968-1972, Parte General.
- Consejo Nacional de Planificación y Coordinación Económica, Plan de Desarrollo Económico y Social 1973-1977.
- Constituciones Políticas de El Salvador, Años: 1824, 1841, 1864, 1872, 1880, 1883, 1886, 1939, 1944, 1945, 1950, 1962.
- Duverger, Maurice, "Hacienda Pública", Barcelona, Casa Editorial, 1968.
- De Juano, Manuel, "Curso de Finanzas y Derecho Tributario", Tomo III, Rosario, Argentina, Ediciones Molachino, 1972.
- Duguit, León, "Manual de Derecho Constitucional", 2a. Edición Española, Francisco Beltrand, Editor, Madrid.
- De Vedia, Agustín, "Derecho Constitucional y Administrativo", Córdoba, Argentina, 1967.
- Decreto Legislativo Número 59 del 24 de Abril de 1962, publicado en el Diario Oficial No. 81, Tomo 195 del Martes 8 de mayo de 1962.

- Dirección Nacional del Presupuesto,
"Manual de Preparación del Presupuesto",
Bogotá, Colombia, 1963.
- Dirección de Contabilidad Central,
"Manual de Organización, Edición Mimeografiada,
San Salvador, 1974.
- Einaudi, Luigi,
"Principios de Hacienda Pública",
Aguilar, Madrid, 1959.
- Enciclopedia Universal Ilustrada, Tomo XLVII
Europeo-Americana, Madrid,
Espasa Calpe, S.A., 1922
- Fonrouge Giuliani, Carlos M.,
"Derecho Financiero", Vol. I, Ediciones de Palma,
Buenos Aires, 1970.
- Franco, Gabriel,
"Principios de Hacienda Pública",
Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1967.
- Gomel, Charles,
"Las Causas Financieras de la Revolución Francesa",
París, Librería Guillaumin, 1892.
- Gallardo, Ricardo,
"Las Constituciones de El Salvador",
Madrid, Ediciones de Cultura Hispánica,
1961.
- Garrido Falla, Fernando,
"Tratado de Derecho Administrativo, Vol. I,
Parte General, Instituto de Estudios Políticos,
Madrid, 1970.

- Gutiérrez del Alamo, H.,
"El Presupuesto dentro del Ordenamiento Legal Español, en memoria de la Asociación Española de Derecho Financiero, Madrid, 1962.
- Grizioti, B.,
"Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda", Instituto Editorial REUS, Madrid, 1958.
- Instructivo 400-401-402-403-404-405-406-407-408-409, Ministerio de Hacienda, Dirección General de Presupuesto, República de El Salvador.
- Jaramillo, Esteban,
"Tratado de Ciencia de la Hacienda Pública", Tercera Edición, Talleres Graficos "mundo al Día, Colombia, 1925.
- Kurihara, Kenneth K.,
"La Teoría Keynesiana del Desarrollo Económico", Aguilar, Madrid, 1966.
- Kaufmann, M.,
"El Equilibrio del Presupuesto", Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1964.
- Ley Orgánica de Presupuestos,
- Ley de Presupuesto General y de Presupuestos Especiales de Instituciones Oficiales Autónomas.
- Ley de Tesorería.

- Ley Orgánica de la Corte de Cuentas.
- Ley de Impuesto sobre la Renta.
- Ley de Contabilidad Central
- Ley de Suministros.
- Ley de Suministro para el Ramo de Obras Públicas.
- Ley de Impuesto de Vialidad.
- López Bertrand, René,
"Transacciones Fiscales y Elementos sobre Contabilidad de Gobierno",
Escuela Nacional de Administración Pública, 1960
- Matus Benavente, Manuel,
"Finanzas Públicas",
Ed. Jurídico de Chile, Santiago, 1966.
- Manzanedo, J.H. y otros,
"Curso de Derechos Administrativo Económico"
Instituto de Estudios de Administración Local,
Madrid, 1970.
- Myrdal, Gunner,
"Los Efectos Económicos de la Política Fiscal",
Madrid, 1948.
- Martner, Gonzalo,
"Planificación y Presupuesto por Programas",
México, Siglo XXI, Editores, S.A., 1967.
- Maldonado, Miguel y otros,
"Introducción a la Contabilidad Pública",
Universidad de Chile, 1969.

- Mateo, R. Martín y Sosa Wauner F.,
"Derecho Administrativo Económico",
Ediciones Pirámide, S.A., Madrid, 1974.
- Menéndez, Isidro,
"Recopilación de Leyes del Salvador en Centro
América", Guatemala, Imprenta de L.Luna, Pla-
zuela del Sagrario 1855.
- Martínez Sobral, Enrique,
"Elementos de Hacienda Pública, Ediciones Botas,
México, 1939.
- Manual de Clasificación de Ingresos.
- Manual de Clasificación de Egresos.
- Napoleoni, Claudio y otros,
Diccionario de Economía Política, Ediciones
Castilla, Madrid, 1962.
- Neumark, F.,
"Teoría y Práctica de la Técnica Presupuestaria",
en el Tratado de Finanzas de W. Gerloff F. Neumark,
Tomo I, El Ateneo, Buenos Aires, 1961.
- Rosas Figueroa, Aniceto; Santillan López, Roberto;
Universidad Nacional Autónoma de México,
México, 1962.
- Renwick W.W. y Dr. L. Quiñónez,
"Proyectos de Ley por La Comisión Oficial del
Ministerio de Hacienda, San Salvador, Imprenta
Nacional, 1926.
- Rodríguez Bereijo, Alvaro,
"El Presupuesto del Estado",
Madrid, Editorial Tecnos, 1970.

- Royo Villanova, A.,
"Elementos de Derecho Administrativo"
Valladolid, 1960, 25 Ed.
- Rossy, H.,
"Instituciones de Derecho Financiero",
Librería Bach, Barcelona, 1959.
- Ramírez Cardona, Alejandro,
"Sistema de Hacienda Pública",
Editorial TEMTS, Bogota, 1970.
- Somers, H.M.,
"Finanzas Públicas e Ingreso Nacional",
Fondo de Cultura Económica, México 1952.
- Taylor, Philip,
Economía de la Hacienda Pública, Aguilar,
Madrid, 1960.
- Vásquez, Juan Ernesto,
"Ciencia de la Hacienda Pública",
San Salvador, Edición del Banco Hipotecario de
El Salvador, 1946.
- Villegas, Héctor B.,
"Curso de Finanzas, Derecho Dinanciero y Tributa-
rio", Ediciones De Palma, Buenos Aires, 1972.
- Valdés Costa, Ramón,
"Curso de Derecho Tributario",
Editorial de Derecho Financiero, Montevideo, 1970.
- Villar Palasi, J. L.
"La Dinámica del Principio de Legalidad Presupues-
taria", Revista de Administración Pública, Número
49, 1966.
- Williams, A.,
Finanzas Públicas y Política Presupuestaria",
Amorortu Editores, Buenos Aires, 1971.

A N E X O No.1

PRESUPUESTO DE GASTOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA
DECRETADO POR LA LEGISLATURA DEL SALVADOR PARA EL
PRESENTE AÑO.

(Publicado en la GACETA del Gobierno del Salvador No. 83,
Tomo 5 del Jueves 15 de Enero de 1857)

MINISTERIO GENERAL

El Presidente del Estado del Salvador.- -
 Por cuanto: la Asamblea General ha decretado lo que sigue: La Cámara de Senadores del Estado de El Salvador considerando: Que conforme al Artículo 22 de la Constitución es un deber del Cuerpo Legislativo fijar anualmente los gastos de la Administración Pública, para el presente año, se ha servido decretar el siguiente Presupuesto:

PODER LEGISLATIVO

Art. 1 ^o) Dietas de doce Senadores por cincuenta días a razón de tres pesos diarios	1.800
Viáticos de los mismos a doce reales legua	600
Un oficial mayor con treinta pesos mensuales en dos meses quince días	75
Dos escribientes en dos meses quince días a veinticinco ps. mensuales	125
El portero a diez pesos mensuales en dos meses quince días	25
Gastos de escritorio veinte pesos.	20
Dietas de veinticuatro diputados en cincuenta días a tres pesos diarios	3.600

Viáticos de los mismos a doce reales legua.....	1.200
Un oficial mayor perpetuo que sirva también a la Asamblea General encargado de los Archivos de las Cámaras y que durante el receso de ésta sirva de archivero al Gobierno	540
Tres escribientes con veinticinco pesos mensuales en dos meses y medio	187.4
Un portero que sirva también a la Asamblea General y en su receso lo será del Ministerio con quince pesos mensuales	180
Gastos de Escritorio	30
	<hr/>
	8.382.4

PODER EJECUTIVO

Art. 2º) El Presidente del Estado al año	3.000
El Ministro de Relaciones y Gobernación	1.500
El Ministro de Hacienda y Guerra	1.500
El Jefe de Sección del Ministerio de Relaciones	720
El Jefe de Sección del Ministerio de Hacienda y Guerra	720

Un oficial primero escribiente	420
Tres escribientes con Veinticinco pesos mensuales cada uno	900
Un escribiente del Archivo al año.....	300
Un portero mientras duren las sesiones del cuerpo <u>Legislativo</u> con diez pesos al mes	25
Gastos de Escritorio	240
Id para la redacción de la <u>Gaceta</u>	600
Id extraordinarios del <u>Gobierno</u> , debiendo rendir cuenta <u>separada</u> a las Cámaras <u>Legislativas</u> en su reunión <u>periódica</u> y dentro de los ocho días <u>primeros</u> de su instalación	12.000
	<hr/>
	21.925

PODER JUDICIAL

Art. 3º) Cinco Magistrados a ciento -- veinticinco pesos mensuales -- cada uno	7.500
El Secretario veinticinco pesos mensuales percibiendo los derechos de oficina	300
Un oficial mayor al año	240

Un Escribiente	240
Un escribiente auxiliar diez - pesos al mes	120
Un Abogado Procurador de Pobres o dos bachilleres que puedan - servir este destino trabajando con igualdad a veinte pesos ca da uno	480
Los gastos de escritorio se de dicen de los derechos de la Se cretaría sin perjuicio de que la Tesorería General suminis tre al año treinta pesos	30
Un portero con funciones de es cribiente.....	180
Para gastos en la visita anual de cinco Magistrados y otros - tantos secretarios.....	670
Doce asesores en los circulos Senatoriales y un Juez Letrado en la Unión.....	5.710
	<hr/>
	15.422

GOBIERNO ECLESIASTICO

Art. 4^o) Se suministra mensualmente de los fondos públicos al Sr. Obispo de esta Diócesis lo que corresponde a la cantidad de -

tres mil pesos al año y dejará de hacerse el pago en el acto que se entable el cobro de diezmos que establece la ley	3.000
Al Notario Público de la Curia Eclesiástica diez pesos mensuales	120
	<hr/>
	3.120

GOBIERNOS POLITICOS DEPARTAMENTALES

Art. 5 ^o) El gobernador de San Salvador-al año.....	800
Al gobernador de San Vicente al año	720
Al Id de Cuscatlán	720
Al Id de Chalatenango	720
Al Id de Sonsonate	720
Al Id de Santa Ana	720
Al Id de La Paz.....	720
Al Id de San Miguel	960
Al secretario de la Gobernación de San Miguel al año	365
Los siete Secretarios de San - Salvador, San Vicente, Cuscatlán, Chalatenango, Sonsonate, Santa Ana y La Paz a trescientos pesos anuales cada uno ...	2.100

Gastos de Escritorio de las oficinas de San Salvador y San Vicente treinta pesos cada una de La paz, Cuscatlán, Chalatenango, Sonsonate y Santa Ana veinte pesos anuales cada una y la de San Miguel cuarenta - pesos anualmente	200
Un escribiente para la Gobernación de San Miguel al año	180
Un escribiente para la del Salvador al año	180
El escribiente de la Gobernación de San Vicente.....	180
	<hr/>
	9.285

CONTADURIA MAYOR

Art. 6º) El Contador Mayor al año	1.200
El Contador segundo	720
El Oficial mayor secretario -- que hará funciones de escribiente.....	560
Un portero al año	96
Gastos de escritorio al año	40

TESORERIA GENERAL

Art. 7º) El Tesorero General al año...	1,200
El Contador Interventor	720
El Oficial Mayor	500
Dos Escribientes con veinticinco pesos mensuales cada uno, al año	600
Un Portero Sellador con funciones de Escribiente.....	300
Gastos de Escritorio.....	80
	<hr/>
	2.040

JUZGADO GENERAL DE HACIENDA

Art. 8º) Un Juez de Hacienda al año ..	840
Un Fiscal sin poder cobrar de rechos	720
Dos escribientes cada uno con doscientos cuarenta pesos anuales.....	480
	<hr/>
	2.040

ADMINISTRACION GENERAL DEL RAMO DE POLVORA Y SALITRE

Art. 9º) El Administrador General al año	720
Un guarda escribiente al año .	240
Dos guardas volantes al año ..	600
Gastos de escritorio al año ..	12
	<hr/>
	1.372

ADMINISTRACION GENERAL
DE CORREOS

Art.10 ^o) Un Administrador General de - Correos al año	480
Un Oficial escribiente	144
Gastos de escritorio al año .	24
Por el alquiler de una ofici- na Cómoda al año	96
Un moso sirviente con cuatro pesos al mes	48
	<hr/> 792

ADUANA DE LA UNION

Art.11 ^o) Un Administrador al año	1.200
Un Contador Vista	1.000
Un Guardalmacen con el deber de dar fianza y que responda mancomunadamente con el Admi- nistrador y Contador por los intereses que entren en bode- gas	560
Un guarda escribiente al año	360
Un guarda costa con obliga- ción de escribir	360
Otro Id. al año	300
Gastos de Escritorio	30
	<hr/> 3.810

ADUANA DE ACAJUTLA

Art.12º)	Un Administrador al año	1.200
	Un Contador Vista al año	1.000
	Dos guardas escribientes con - trescientos pesos cada uno	600
	Un guarda almacén con el deber de dar fianza y responder manco munadamente con el Administra- dor y Contador por los intere- ses que entren en bodegas tres- cientos sesenta pesos al año!..	360
	Un guarda playa al año.....	300
	Gastos de escritorio al año....	24
		<hr/>
		3.484

ADUANA DE LA LIBERTAD

Art.13º)	Un Administrador Contador con -	1.000
	Un Guardalmacén con obligación de dar fianza y responder por - los intereses que entren en bo- degas	360
	Un Guarda playa escribiente al año	300
	Gastos de escritorio	15
		<hr/>
		1.675

ADMINISTRACION TERRESTRE

Art.14 ^o) Los Administradores de Alcaba <u>l</u> as, disfrutarán el honorario que les designan las leyes an <u>te</u> rior <u>es</u> y acuerdos del gobier <u>n</u> o sin perjuicio de gozar al - año los Administradores de --	
Opico.....	120
Suchitoto	120
Metapán	240
Tejutla	240
Chalatenango	120
San Vicente	120
Sensuntepeque	120
Por el alquiler de una casa en la Feria de Santos en Chalate- nango	10
	<hr/>
	1.090

RESGUARDOS

Art.15 ^o) Tres guardas en San Fernando, Petacas y Ojo de Agua con cien <u>te</u> ochenta pesos cada uno al - año	540
Tres guardas eventuales en el Rodeo para la Feria de Esquipu <u>l</u> as que regularmente dura ve <u>in</u> ticinco días a razón de ve <u>in</u> cinco pesos mensuales cada uno	62

Uno en la Feria de Coatepeque para los viernes, su duración de veinticinco días a un mes.	20
Cuatro guardas para la feria de Chalatenango en el día de los Santos por el término de un mes con veinticinco pesos mensuales cada uno.....	100
Cuatro en la Feria de San <u>Vi</u> cente por el término de <u>quin</u> ce días.....	50
En las dos de Apastepeque - dos en cada una por el <u>térmi</u> no de diez días	20
Para las ferias de San Miguel el gobierno nombrará los que juzgue necesarios disponiendo para pagarlos de	300
Ocho guardas distribuidos en Santa Ana, Ahuachapán, Metapán, Rodeo, San Miguel, Jocoro, El Sauce y San Salvador, a trescientos pesos anuales cada uno	2.400
Un Juez de Policía en San Sa <u>l</u> vador, al año	300
	<hr/>
	3.792

INSPECTORES DE POLICIA

Art.16º) Para la dotación de nueve secretarios de Policía, sus suscriptores y escoltas respectivas anualmente	11.000
---	--------

IMPRESA

Art.17º) El Director, al año	384
Un oficial Mayor , al año	300
Cuatro Oficiales con quince pesos mensuales, cada uno	720
Dos aprendices con siete pesos mensuales, cada uno	178
Para gastos de Imprenta papel..	150
	<hr/>
	1.732

FUERZA ARMADA

Art.18º) Haberes de la Fuerza.....	49.848
Gastos militares con obligación el gobierno de dar cuenta a las Cámaras Legislativas en su reunión ordinaria dentro de los ocho días después de su instalación	12.000
	<hr/>
	61.848

ARRENDAMIENTO DE FINCAS

Art.19º) Casa de gobierno, Corte, Episco- pal, Tesorería, Contaduría Mayor, Juzgado General de Hacienda, Im- prenta, Secretaría de la Coman- dancia General, de Polvora y Mú- sica Marcial al año.....	1.450
---	-------

PRESIDARIOS

Art.20º) Gastos en mantención al año	1.800
	160.035.4
SUMA GENERAL	160.035.4

Dado en Cojutepeque a 3 de febrero de 1857.-
A la Cámara de Diputados- José María Silva, S. Presi-
dente; Manuel Rafael Reyes, S.Srip. Juan J. Bonilla;-
S.Srio. Sala de Sesiones de la Cámara de Diputados- -
Cojutepeque, febrero 20 de 1857. Al Poder Ejecutivo-
Ignacio Gómez, D. Presidente José María Zelaya D.Srio.
Salvador Jarquín D. Srio.

Casa de Gobierno Cojutepeque, abril 14 de --
1857. Por tanto Ejécutese. Rafael Campo.

El Ministro General Eugenio Aguilar.

A N E X O 2

PRESUPUESTO PARA EL AÑO
ECONÓMICO 1875

(Tomados del Diario Oficial No. 59
Año 1º del 24 de Marzo de 1875)

El Presidente de la República del Salvador, a sus habitantes hace saber, que el Poder Legislativo ha decretado lo que sigue:

La Cámara de Senadores de la República del Salvador, considerando que conforme a la fracción 6a. del artículo 69 de la Constitución (1872) es un deber del cuerpo Legislativo arreglar anualmente la Administración e inversión de las rentas públicas, ha tenido a bien decretar los siguientes presupuestos para el año económico de 1875.

PRESUPUESTO DE INGRESOS

Art. 1º) Las rentas públicas disponibles en el presente año económico de 1875 serán las siguientes:

En efectivo	A saber
Existencia del año anterior	25.569.70
Deudas por cobrar	
Alcabala marítima al 14 y 15 p/100	326.116.02
Bodegaje	51.726.12
Peaje	38.240.59
etc.	
Suman los ingresos en dinero	1.354.829.82

Art. 2º) Las rentas públicas de que habla el artículo anterior serán administradas conforme a las leyes vigentes; pero las oficinas de Hacienda son obligadas a abrir cuenta a cada uno de los ramos, que quedan señalados, y -

además una cuenta de ingresos extraordinarios en donde se reunan los resultados de todos los que no se hayan incluido en este Presupuesto, sin perjuicio de la cuenta particular correspondiente a cada ramo de los referidos ingresos extraordinarios.

Art. 3º) La Contaduría Mayor llevará un gran libro - en que abrirá las mismas cuentas de que habla el Artículo anterior, para cargarlas - desde la publicación de esta ley con las -- cantidades presupuestas en el Art. 1º y reunir en sus respectivos haberes los resultados mensuales de las Tesorerías y Administraciones subalternas.

Art. 4º) Al fin de año saldará la Contaduría Mayor - las cuentas ante dichas por una general titulada Presupuesto de Ingresos del año económico 1875 de modo que en ella se demuestren claramente las alzas y bajas del referido presupuesto.

PRESUPUESTO DE GASTOS

Art. 5º) Las erogaciones en el presente año económico se arreglarán a las separaciones siguientes:

PODER LEGISLATIVO

Sección 1a.

Cámara de Senadores

Dietas de 13 Senadores por cincuenta días, a 7 pesos diarios cada uno ...	4.550
Etc.	
Pasan	5.799

Cámara de Diputados

Dietas de 29 Diputados en 50 días a 7 pesos - cada uno	10.150
Etc.....	12.516

PODER EJECUTIVOSección 1a.

Sueldo del Presidente y Comandante General de la República, al año	12.000
Gastos <u>ordinarios</u> del go bierno	12.000
Gastos extraordinarios - del Idem	30.000
	57.600

Sección 2a.Departamento de RelacionesExteriores

Sueldo del Secretario de Estado, al año	2.400
Etc.	22.160

Gobierno Eclesiástico

Al Ilustrísimo señor <u>Obis</u> po Diocesano, al año	4.000
A la fábrica de Catedral..	1.500
Etc.	

A N E X O No.3

LEY DE PRESUPUESTO GENERAL

(Para los años de 1955-1956)

DECRETO No. 1704

La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, en uso de sus facultades constitucionales, Decreta:

Art.1.- Votase la Ley de Presupuesto General que regirá durante el Ejercicio Fiscal comprendido entre el primero de enero de mil novecientos cincuenta y cinco y el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cincuenta y seis.

SUMARIO DEL PRESUPUESTO

PARTE I

FONDO GENERAL

Ingresos

	1955	1956
Superavit Financiero Inicial	7.218.066	
Ingresos Ordinarios		
000 Impuestos	144.315.001	131.715.001
100 Venta de Mercaderías y productos.....	1.182.500	1.100.566
200 Prestación de Servicios	5.398.704	4.698.704
300 Derechos, Licencias, Concesiones y permisos	1.327.002	1.277.002
700 Otras Rentas	2.847.609	2.247.609
Total Ingresos Ordinarios ...	<u>155.461.916</u>	<u>141.429.982</u>
Otros Ingresos		
800 Venta, Pérdida o daño a la propiedad fiscal	5.005	5.005
900 Otros Ingresos que no representan rentas	65.013	65.013
Total otros Ingresos	<u>70.018</u>	<u>70.018</u>
 TOTAL GENERAL DE INGRESOS....	 162.750.000	 141.500.000

<u>Egresos</u>					
	Gastos de Operación	Gastos de Capital	Subvenciones y Subsidios	Egresos que no representan gas- tos.	Totales
01 Asamblea Legislativa	1150000.00	20000.00	-	-	1170000
05 Corte de Cuentas de la República.....	1909400.00	435600.00	-	-	2345000
07 Consejo Central de Elec- ciones	19000.00	- .00	-	-	19000
09 Poder Judicial	3137398.75	607601.25	-	-	3745000
13 Presidencia de la Repú- blica	4631461.25	351538.75	-	-	4983000
17 Ramo de Hacienda.....	9445560.00	1664240.00	646200.00	100000.00	11856000
21 Ramo de Relaciones Exterio- res.....	3793390.25	68609.75	-	-	3862000
25 Ramo de Gobernación	7490864.92	559135.08	2380000.00	-	10430000
30 Ramo de Economía	2645351.50	82300.00	8087348.50	1000000.00	11815000
40 Ramo de Cultura Popular ...	19208009.00	2049585.00	1265406.00	-	22523000
50 Ramo de Defensa Nacional ..	14342758.00	2382242.00	11000.00	-	16736000
54 Ramo de Seguridad Pública..	5381090.00	231710.00	7200.00	-	5620000
58 Ramo de Justicia	2184800.00	250200.00	35000.00	-	2470000
60 Ramo de Trabajo y Previsión social	1967060.76	687939.24	25000.00	-	2680000
70 Ramo de Agricultura y Gana- dería	3566988.87	914011.13	-	-	4481000
80 Ramo de Salud Pública y A- sistencia Social	4587434.00	3116892.00	8450674.00	-	16155000
90 Ramo de Obras Públicas	9737337.00	9380562.00	7217100.00	1.00	26335000
	95197904.30	22802166.20	28124928.50	1100001	147225000
95 Clases pasivas y Cotizacio- nes al Seguro Social					4800000
98 Deuda Pública					10725000
Total General de Egresos.....					162750000

(No se transcribe egresos para 1956)

PARTE II

Ingresos

Ingresos ordinarios del Fondo General

000	Impuestos		
		1955	1956
010	Derechos de Importación		
011	Derechos de importación sobre tejidos y artículos de vestuario.....	8.300.00	8.000.000
	(siguen)		
020	Derechos de Exportación		
021	Derechos de Exportación sobre el Café.....	45.000.000	35.000.000
029	Derechos de Exportación sobre mercaderías N.C. ..	50.000	50.000
030	Impuestos sobre artículos Manufacturados y de consumo.		
031	Impuesto sobre Productos alcohólicos	16.500.000	16.500.000
	(siguen)		
040	Impuestos sobre la Renta y - de Vialidad.		
041	Impuesto sobre la Renta..	10.000.000	10.000.000
045	Impuesto de Vialidad (Serie A)	2.500.000	2.500.000
050	Especificaciones e Impuestos por Servicios		
051	Timbres Fiscales	2.500.000	2.500.000
052	Papel sellado	850.000	850.000
	(siguen)		
060	Impuestos de Sucesiones y Donaciones.....	2.000.000	1.500.000
070	Impuestos por Matrícula de - vehículos	900.000	900.000
090	Otros Impuestos		
091	Impuestos de Alcabala ...	1.250.000	1.250.000
	(siguen)		
100	Centa de Mercaderías y Productos		
110	Venta de artículos estancados.		
111	Venta de envases y tapones de seguridad	600.000	600.000

	1955	1956
200 <u>Préstación de Servicios</u>		
210 <u>Servicios de Comunicaciones</u>		
211 <u>Servicios de Teléfonos</u>	2.000.000	2.000.000
212 <u>Servicios de Correo</u>	1.000.000	1.000.000
213 <u>Servicios de Telegrafos</u>	425.000	425.000
(siguen)		
220 <u>Servicios de Espectáculos Públicos</u> .		
221 <u>Producto de Eventos Deportivos</u>	25.000	25.000
225 <u>Producto del Circuito de Teatros Nacionales</u>	100.000	100.000
230 <u>Servicios de Aduanas</u>		
231 <u>Servicios de Almacenaje en Aduanas</u>	300.000	300.000
(siguen)		
300 <u>Derechos, Licencias, Concesiones y Permisos</u>		
310 <u>Derechos Generales</u>		
311 <u>Derechos por Visación y autentica de Documentos</u>	550.000	550.000
312 <u>Derechos de Registros de Marca de Fábrica, Patentes de Invención y Documentos</u>	50.000	50.000
(siguen)		
400 <u>Multas y Comisos</u>		
410 <u>Multas</u>		
411 <u>Multas de Tránsito y Policía</u>	250.000	250.000
700 <u>Otras Rentas</u>		
710 <u>Arrendamientos</u>		
711 <u>Arrendamientos de Predios rústicos</u>	1	1
(siguen)		
750 <u>Donaciones, Donativos y aportaciones</u> .		
751 <u>Donaciones de gobiernos extranjeros</u>	1	1

		<u>Otros Ingresos</u>	
		1955	1956
800	Venta, pérdida o daño a la propiedad fiscal.		
	810 Venta de propiedades inmuebles.		
	811 Venta de terrenos (siguen)	1	1
900	Otros Ingresos que no representan rentas		
	910 Préstamos		
	911 Producto de Bonos (siguen)	1	1
	Total General de Ingresos	155.531.934	141.500.000

PARTE III

Egresos

01 Poder Legislativo

01-10 Asamblea Legislativa

Gastos de Operación

00-11-01-10-09	Administración	151.120	151.120
00-11-01-10-10	Legislación	998.880	998.880

Total de Gastos de Operación 1.150.000 1.150.000

12 Gastos de Capital

Equipo

00-12-01-10-09	Administración	20.000	18.000
	Total gastos de Capital	20.000	18.000

Total Poder Legislativo 1.170.000 1.168.000

(Sigue Corte de Cuentas de la República, Consejo Central de Elecciones, Poder Judicial y Poder Ejecutivo incluyendo todas sus ramas)

PARTE IV
Disposiciones Generales

- Capítulo I - De la Recaudación
- Capítulo II - De la custodia y erogación material de Fondos
- Capítulo III - Fondos de actividades especiales
- Capítulo IV - Actividades consideradas como pertenecientes a fondos ajenos en custodia.
- Capítulo V - De la liquidación y comprobación del gasto.
- Capítulo VI - De la legalización y pago
- Capítulo VII - Del personal
- Capítulo VIII- Del cierre del Ejercicio
- Capítulo IX - Generalidades

A N E X O No.4

LEY DE PRESUPUESTO Y PRESUPUESTOS ESPECIALES 1974

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPUBLICA DE EL SALVADOR,

en uso de sus facultades constitucionales y a iniciativa del Presidente de la República, por medio del Ministerio de Hacienda,

DECRETA: la siguiente LEY DE PRESUPUESTO Y PRESUPUESTOS ESPECIALES que regirán durante el ejercicio fiscal que se inicia el primero de enero y concluye el treinta y uno de diciembre de mil novecientos sesenta y cuatro.

P A R T E P R I M E R A

PRESUPUESTO GENERAL

Capítulo I

Sumario del Presupuesto General

1.—Gastos Totales		
A) Programas de Funcionamiento.....		151.201.463.93
B) Programas de Inversión.....		16.289.400.00
C) Programas de Transferencias.....		54.797.544.00
—Transferencias Corrientes.....	23.591.444.00	
—Transferencias de Capital.....	31.206.100.00	
Total.....		222.288.407.93
2.—Ingresos Totales		
A) Ingresos Corrientes.....		204.094.207.93
—Tributarios.....	193.501.700.00	
—No Tributarios.....	9.667.700.00	
—Transferencias Corrientes.....	736.400.00	
—Otros Ingresos Corrientes.....	188.407.93	
Menos déficit financiero estimado al 31 de diciembre de 1963.....		2.000.000.00
Sub-total.....		202.094.207.93
B) Ingresos de Capital.....		20.194.200.00
—Préstamos Directos Obtenidos.....	16.328.000.00	
—Transferencias de Capital.....	3.866.200.00	
Total.....		222.288.407.93

25--Ramo de Relaciones Exteriores	4.181.959.00
30--Ramo del Interior	4.130.784.00
35--Ramo de Defensa Nacional	23.559.932.50
40--Ramo de Justicia	3.126.548.30
45--Ramo de Educación	38.998.258.00
50--Ramo de Salud Pública y Asistencia Social	7.857.522.00
60--Ramo de Trabajo y Previsión Social	2.344.555.00
65--Procuraduría General de Pobres	1.931.241.00
70--Ramo de Economía	2.915.383.00
75--Ramo de Agricultura y Ganadería	5.421.096.00
80--Ramo de Obras Públicas	9.811.841.08
Total	151.201.463.93

01

PODER LEGISLATIVO

Programa 1.01

LEGISLACION

1.201.527.00

Sub-Programas

64-010-11-101-019 Administración General	143.980.00
64-010-11-101-029 Legislación	1.057.567.00

Total de Funcionamiento

1.201.527.00

030

PODER JUDICIAL

Programa 1.01

ADMINISTRACION DE JUSTICIA

737.888

Sub-Programas

64-030-13-101-019 Dirección Superior	375.669
64-030-13-101-029 Administración General	200.690
64-030-13-101-039 Control del Ejercicio del Notariado	30.302
64-030-13-101-049 Control Sobre Enriquecimiento Ilícito de Funcionarios y Empleados	19.802
64-030-13-101-059 Intendencia Centro Judicial	111.425

Programa 1.02

ADMINISTRACION DE JUSTICIA, SEGUNDA INSTANCIA

567.489

Sub-Programas

64-030-13-102-019 Segunda Instancia Civil y Penal	124.699
64-030-13-102-029 Segunda Instancia Laboral	114.500
64-030-13-102-039 Justicia en Cámaras Seccionales	328.290

Unidades Primarias	Gastos Corrientes		Gastos Capital		Sub-Total	de Inversión		de Transferencias		Gastos Corrientes	Gastos Capital		Total
	Gastos Corrientes	Gastos Capital	Gastos Corrientes	Gastos Capital		Transferencias Corrientes	Transferencias Capital	Gastos Corrientes	Gastos Capital				
01 Asamblea Legislativa	1,174,327.00	27,200.00			1,201,527.00					1,174,327.00		27,200.00	1,201,527.00
03 Poder Judicial	4,492,223.00	70,850.00			4,563,073.00					4,492,223.00		70,850.00	4,563,073.00
06 Corte de Cuentas de la República													
07 Consejo Central de Elecciones	2,165,073.00	9,010.00			2,174,083.00					2,165,073.00		9,010.00	2,174,083.00
09 Tribunal de Servicio Civil	581,611.00				581,611.00					581,611.00			581,611.00
11 Fiscalía General de la República	146,139.00	14,000.00			160,139.00					146,139.00		14,000.00	160,139.00
13 Presidencia de la República	692,555.25	10,250.00			702,805.25					692,555.25		10,250.00	702,805.25
20 Ramo de Hacienda	3,196,309.00	189,785.00		50,000.00	3,336,094.00					3,196,309.00		189,785.00	3,336,094.00
a) Funcionamiento de Dependencias	11,544,668.80	314,040.00			11,858,698.80					12,794,768.80		314,040.00	13,108,808.80
b) Deuda Pública	3,019,815.95	9,627,403.00			12,647,218.95		1,250,200.00			3,019,815.95		9,627,403.00	12,647,218.95
c) Cíeses Pasivas	10,500,000.00				10,500,000.00					10,500,000.00			10,500,000.00
d) Cotizaciones al Seguro Social	2,218,000.00				2,218,000.00					2,218,000.00			2,218,000.00
25 Ramo de Relaciones Exteriores	4,157,759.00	24,200.00			4,181,959.00		7,230.00			4,164,989.00		24,200.00	4,189,189.00
30 Ramo del Interior	4,065,744.00	65,040.00			4,130,784.00		294,949.00			4,360,693.00		781,040.00	5,141,733.00
35 Ramo de Defensa	22,932,982.50	627,550.00			23,560,532.50		107,000.00			23,039,882.50		889,160.00	23,928,532.50
40 Ramo de Justicia	3,972,023.50	54,525.00			4,026,548.50		112,000.00			3,184,023.50		208,485.00	3,392,448.50
45 Ramo de Educación	38,339,423.90	668,695.10			39,008,119.00		5,646,810.00			41,986,232.90		8,878,236.10	50,864,469.00
50 Ramo de Salud Pública y Asistencia Social	7,513,522.00	344,000.00			7,857,522.00		13,177,976.00			20,691,498.00		1,732,500.00	22,423,998.00
60 Ramo de Trabajo y Previsión Social	2,291,876.00	52,679.00			2,344,555.00					2,291,876.00		52,679.00	2,344,555.00
65 Procuraduría General de Pobres	1,891,541.00	89,706.00			1,981,247.00		165,940.00			2,057,481.00		39,700.00	2,097,181.00
70 Ramo de Economía	2,868,738.00	56,660.00			2,925,398.00		1,549,957.00		10,090,000.00	4,408,690.00		10,146,650.00	14,555,340.00
75 Ramo de Agricultura y Ganadería	4,926,316.00	494,780.00			5,421,096.00		2,532,878.00			7,459,194.00		8,652,480.00	17,111,674.00
80 Ramo de Obras Públicas	9,638,119.88	173,722.00			9,811,841.88		746,504.00			10,384,623.98		17,502,122.00	27,886,745.98
TOTAL	141,417,060.78	9,784,403.15		151,201,463.93	151,201,463.93		23,591,444.00		31,206,100.00	156,008,504.78		57,379,903.15	212,288,407.93

Capítulo II

Presupuesto de Funcionamiento

1.-Gastos de Funcionamiento.

A) Programas de Funcionamiento

01--Asamblea Legislativa	1,201,527.00
03--Poder Judicial	4,563,073.00
05--Corte de Cuentas de la República	2,174,083.00
07--Consejo Central de Elecciones	581,611.00
09--Tribunal de Servicio Civil	159,139.00
11--Fiscalía General de la República	702,805.25
13--Presidencia de la República	3,336,094.00
20--Ramo de Hacienda	34,204,011.80
a) Funcionamiento de Dependencias	11,858,608.80
b) Deuda Pública	9,627,403.00
c) Cíeses Pasivas	10,500,000.00
d) Cotizaciones al Seguro Social	2,218,000.00

ADMINISTRACION DE JUSTICIA, 1ª INSTANCIA

Programa 1.03

Sub-Programas		
64-030-13-103-019	Primera Instancia Civil	418.499
64-030-13-103-029	Primera Instancia Penal	700.373.25
64-030-13-103-039	Primera Instancia Civil, Inquilinato, Laboral y Penal	725.247.75
64-030-13-103-049	Primera Instancia de Hacienda	52.905
64-030-13-103-059	Primera Instancia de Inquilinato	58.700
64-030-13-103-069	Primera Instancia de lo Laboral	270.390

Programa 1.04

ADMINISTRACION DE JUSTICIA, JUZGADOS DE PAZ

64-030-13-104-009	Administración de Justicia, Juzgados de Paz	1.004.581
	Total Gastos de Funcionamiento	4.563.073

CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA

DIRECCION Y ADMINISTRACION GENERAL

05

Programa 1.01

Sub-Programas		
64-060-11-101-019	Dirección Superior	133.013.50
64-060-11-101-029	Análisis Administrativo	74.137.50
64-060-11-101-039	Secretaría General	387.033

594.183

Programa 1.02

FISCALIZACION ADMINISTRATIVA

Sub-Programas		
64-050-11-102-019	Control Previo Presupuesto	201.700
64-050-11-102-029	Control Colecturías, Pagadurías y Almacenes	209.140
64-050-11-102-039	Auditoría Contabilidad Central	68.451.25
64-050-11-102-049	Control Perceptivo	170.663.75
64-050-11-102-059	Control Aduanero	308.190
64-050-11-102-069	Control Instituciones Autónomas	324.698.25
64-050-11-102-079	Control Municipal	151.331.25

1.434.175

Programa 1.03

FISCALIZACION JURISDICCIONAL

64-050-13-103-009	Fiscalización Jurisdiccional	145.725
	Total de Funcionamiento	2.174.033

145.725

Sumario del Presupuesto de Funcionamiento

1.—Gastos de Funcionamiento

A) Programas de Funcionamiento.....	151.201.463.93
B) Transferencias Corrientes.....	23.591.444.00
Sub-total	174.792.907.93
Ahorro del Presupuesto de Funcionamiento.....	27.655.000.00
Total	202.447.907.93

2.—Ingresos para el Funcionamiento (Fondo de Funcionamiento)

A) Ingresos Corrientes (deducido el déficit financiero estimado al 31 de diciembre de 1963 @ 2.000.000,00).....	202.094.207.93
B) Otros Ingresos para el financiamiento de Programas de Funcionamiento.....	353.700.00
Total.....	202.447.907.93

Sumario del Presupuesto de Capital

1.—Gastos de Capital

A) Programas de Inversión.....	16.289.400.00
B) Transferencias de Capital.....	31.206.100.00
Total.....	47.495.500.00

2.—Ingresos de Capital (Fondo de Capital)

A) Aportes del Fondo de Funcionamiento (Ahorro del Presupuesto de Funcionamiento).....	27.655.000.00
B) Ingresos de Capital.....	19.840.500.00
Total.....	47.495.500.00

DIRECCION Y CONTROL ELECTORAL

Programa 1.01

581.611

Sub-Programas		
64-070-11-101-019	Dirección Superior	74.607.50
64-070-11-101-029	Administración	64.037
64-070-11-101-039	Registro Electoral	180.516.50
64-070-11-101-049	Organización y Verificación de Elecciones	202.450

Total de Funcionamiento

581.611

TRIBUNAL DE SERVICIO CIVIL

09

Programa 1.01

159.139

SERVICIO CIVIL

64-090-11-101-019	Dirección, Sustanciación y Resolución de Diligencias y Recursos	21.600
64-090-11-101-029	Administración General	95.569
64-090-11-101-039	Registro de Personal	41.970

Total de Funcionamiento

159.139

FISCALIA GENERAL DE LA REPUBLICA

11

Programa 1.01

206.418

ADMINISTRACION CENTRAL

Sub-Programas		
64-110-11-101-019	Dirección Superior	81.165
64-110-11-101-029	Administración General	125.253

Programa 1.02

496.387.25

REPRESENTACION LEGAL DE LOS INTERESES DEL ESTADO Y DE LA SOCIEDAD

Sub-Programas		
64-110-13-102-019	Intervención en Juicios y Diligencias en Defensa de la Sociedad	422.433.50
64-110-13-102-029	Intervención en Juicios y Diligencias en Representación del Estado	24.340
64-110-13-102-039	Intervención en Juicios por Delitos de carácter Militar	49.613.75

Total Gastos de Funcionamiento

702.805.25

(Segue Presidencia de la República y los demás ramos del Poder Ejecutivo de igual forma y juego, la segunda Parte con los Presupuestos Especiales y la Parte tercera con las Disposiciones Especiales).

SECRETARIA DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO

INSTRUCTIVO No. 409

ASUNTO: Procesamiento de los formularios para anteproyectos presupuesto.

La Dirección General del Presupuesto y el Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social, acorde con los lineamientos del proceso de elaboración del presupuesto, han diseñado los formularios que contendrán la información final del anteproyecto de presupuesto.

El juego constará de 12 formas; su uso será tanto para programas de funcionamiento como de inversión en las que aparecerá la totalidad y forma de requerimientos.

Todo proyecto de presupuesto, deberá elaborarse por triplicado y se distribuirá así:

Original : Dirección General del Presupuesto

Duplicado : Unidad Primaria

Triplicado : Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social.

Uso de los formularios:

Las fórmulas RP, son cuadros resumen diseñados a nivel de unidad primaria, institución autónoma o empresa estatal y tienen un mismo encabezamiento, el cual se llenará así:

(1) Presupuesto _____

En el espacio, se anotará el año del ejercicio fiscal de referencia.

(2) Unidad Primaria

Se anotará el nombre de la unidad primaria de organización.

(3) Institución Descentralizada

Se anotará el nombre de la institución autónoma o empresa - estatal.

Form. RP. 1- EXPOSICION GENERAL

Objetivo: Obtener una descripción general (en forma integrada - funcionamiento-inversión) del plan de trabajo o política institucional a seguir, que permitirá el logro del propósito o el cumplimiento de las funciones ministeriales o institucionales.

Esta fórmula es la conocida tradicionalmente como "plan de Acción" y deberá elaborarse en el más alto nivel ejecutivo, enmarcándola en el Plan de Desarrollo Económico y Social.

Form. RP. 2- DETALLE DE PROGRAMAS Y CLASES GENERALES

Objetivo: Presentar un cuadro consolidado de programas y clases generales de gasto.

(4) Programas

Se anotará la nominación completa de cada uno de los programas, tanto de funcionamiento como de inversión, anteponiendo el código que identifique al programa.

(5) Clases Generales

Las columnas en blanco se llenarán de acuerdo a las necesidades de incluir las clases generales de gasto a que de lugar, comenzando por poner su nominación y el código (Manual de Clasificación de Egresos).

Luego, en cada columna, anotar las cantidades asignadas por clase general de gastos.

(6) Total

Anotar el resultado de la sumatoria de asignaciones, por clase general de gastos; asimismo, realizar la sumatoria de todos los programas.

Form. RP. 3 - FINANCIAMIENTO

Objetivo: Conocer las fuentes de financiamiento de los Programas, subprogramas y/o proyectos de inversión.

(4) Código

Se anotarán los dígitos que identifiquen los programas, Subprogramas y/o proyectos.

(5) Programas, subprogramas y/o proyectos.

Se anotará la nominación completa de cada uno de los programas, subprogramas y/o proyectos.

(6,7,8,9 y 10) Fuentes de financiamiento

Se anotará en cada columna, el monto de la fuente de financiamiento que cubrirá los gastos del programa, subprograma y/o proyectos, conforme la distribución indicada por el Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social.

(11) Total

Anotar la sumatoria de las filas 6, 7, 8, 9 y 10. Al final, también se efectuará la sumatoria de cada columna.

Form. RP. 4 - COMPARACION PROGRAMATICA

Objetivo: Identificar los cambios de la estructura programática-vigente referidos a la que se proyecta.

Esta fórmula se llenará sólo en el caso de que se haya modificado la estructura programática vigente. (Adviertase que ésta es la conocida como RES. 3/8 Resumen del Anteproyecto de Presupuesto para 197_____).

Está dividida en dos apartados, comenzando en el de la izquierda: anote los dos últimos dígitos del año en vigencia, luego, de igual manera en el lado derecho, el año que se presupuesta.

En cuanto al desarrollo de ambos apartados, primeramente, anote en el orden: código del programa (tres últimos dígitos), nombre completo del programa y la cantidad asignada; luego a la par, en el mismo orden enunciado, lo referente a la nueva estructura que modificará la vigente.

Form. RP. 5 - INGRESOS

Objetivo: Evaluar la capacidad de financiamiento del gasto.

(4) Código

Anotar la clave que identifica la fuente de ingreso (conforme Manuel de Clasificación de Ingresos), deberá desarrollarse - por clases generales y fuente de ingreso.

(5) Fuente específica

Se anotará el nombre que identifique la clase (fuente) de ingreso.

(6) Ingresos.

Reales 19___. Anotar ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio precedente.

Presupuestados 19___. Anótese los ingresos presupuestados en el ejercicio en vigencia.

Estimados 19___. Anotar los ingresos que se estima percibir en el ejercicio para el cual se proyecta.

Luego, efectúe la sumatoria de cada una de las columnas citada anteriormente.

El siguiente juego de formularios (P), corresponde a los cuadros de detalle, tienen el mismo encabezamiento y se llenarán así:

- (1) Presupuesto _____
Indíquese si corresponde a funcionamiento o a inversión.
- (2) Unidad Primaria
Anotar el nombre de la unidad primaria de organización.
- (3) Código
Se anotará el cifrado que identifique el programa, subprograma o proyecto.
- (4) Unidad Secundaria
Anotar el nombre de la UNIDAD secundaria de organización.
- (5) Programa
Nombre completo del programa que exprese el conjunto de acciones a desarrollar.
- (6) Subprograma o proyecto.
Denominación completa del subprograma o proyecto (tomando en cuenta el enunciado del numeral 5).

Form. P. 1 - DESCRIPCION DEL PROGRAMA Y METAS

Objetivo: Obtener la visión de conjunto del ejecutor del programa presupuestario, identificada dentro de los programas de gobierno y sus relaciones cuantitativas.

USO general:

Se llenará esta fórmula a nivel de programa y toda vez que se haya hecho la apertura de subprogramas y/o proyectos, también se llenará a este nivel, así:

a) Objetivo

Determinar éste, de acuerdo a las funciones señaladas a la unidad primaria o secundaria (esto mismo podrá ser general o específico, dependiendo del nivel de programación).

b) Descripción de acciones.

Haga una exposición amplia de las labores o etapas más significativas que se desarrollarán a través del programa, subprograma y/o proyecto como estrategia para el logro del objetivo. Se sugiere que estos planteamientos sean elaborados por el ejecutor del programa, subprograma y/o proyecto.

(7) Unidad de Medida

Nombre de la unidad más representativa, expresada en términos de producto o subproducto final de las acciones o procesos a desarrollar, relacionada con el nivel de programación del caso.

Se utilizará la medida que se acuerde en reuniones entre ejecutor y el asesor técnico de la Dirección General del Presupuesto o del Ministerio de Planificación y Coordinación del Desarrollo Económico y Social.

(8, 9 y 10) Meta: Realizada 19____, a realizar 19____ y Proyectada 19____.

Se anotará la cantidad de metas, así: (8) La realizada el año precedente, (9) la que se realizará en el ejercicio vigente y (10) la que se proyecta realizar en el ejercicio que se presupuesta.

(11) Costo Total Estimado

Se anotará el costo total estimado de la meta proyectada.

(12) Costo Unitario Estimado

Cociente resultante de dividir la columna (11) sobre la (10).

Form. P. 2- DETALLE DE SUBPROGRAMAS O PROYECTOS

Objetivo: Obtener un cuadro consolidado de los gastos a nivel de programa.

(6) Código

Se anotará el cifrado que identifique el subprograma o proyecto.

(7) Subprograma o Proyecto

Anote la denominación completa del subprograma o proyecto.

(8) Unidad Ejecutora

Denominación de la unidad responsable de la ejecución del subprograma o proyecto.

(9) Presupuesto 19_____

Se anotará la asignación original del presupuesto en vigencia.

(10) Projectado 19_____

Se anotará la asignación que se solicita para el ejercicio que se presupuesta.

(11) Diferencia.

Resultado de efectuar la suma algebraica de la columna 9 y 10.

(12) Reservado

Anótese la estimación de recursos que se demandarán en el futuro próximo, cuando se refiera al presupuesto de gastos de capital.

Form. P. 3- DETALLE DE PLAZAS

Objetivo: Conocer los requerimientos de personal demandado para la consecución del objetivo del programa, subprograma o proyecto.

Esta forma se llenará de la manera tradicional, pero si persistieren dudas, podrá consultarse con el Asesor Técnico de la Dirección General del Presupuesto.

Utilizando esta misma fórmula, por separado, deberá detallarse los requerimientos de personal (plazas) por contrato, tanto de programas de funcionamiento como de inversión; en tal sentido adecúese la forma, a fin de indicar el número de contrato y la reserva de crédito, así como la nominación de la plaza.

Form. P. 4 - GASTOS POR OBJETO ESPECIFICO

Objetivo: obtener en detalle los gastos que se darán a cada nivel programático.

(7) Código

Anotese el cifrado correspondiente al gasto (clase y objeto específico) de acuerdo al Manual de Clasificación de Egresos.

(8) Objeto Esocéfico del Gasto

Anotar el título de la clase general de gasto afectada, luego, el del objeto específico según el Manual citado.

(9) Realizados 19 _____

Anotar los gastos ocurridos en el ejercicio precedente.

(10) Presupuesto 19 _____

Anotar la asignación de gastos para el ejercicio vigente.

(11) Proyectado 19 _____

Anotar el gasto que se presupuesta para el ejercicio proyectado. Finalmente efectúe la sumatoria a nivel de clase general y de columna.

(12) Reservado

Quando se refiera a presupuestos de gastos de capital, deberá anotarse la demanda futura inmediata de recursos.

Form. P 5 y P.6 PROGRAMACION TRIMESTRAL DE CUOTAS Y SU

FINANCIAMIENTO.

Objetivo: Conocer anticipadamente la utilización de las asigna-

ciones presupuestarias, por clases generales de gasto y su finan-
ciamiento.

Uso general:

La Form P.5 será utilizada para programar los gastos de funcio-
namiento, que se adecuarán así:

(7, 8, 9 y 10) Cuotas trimestrales

Se anotará a nivel de clase general y por columna en su caso,
los importes necesarios que se demandarán para cubrir las nece-
sidades efectivas y las previsiones.

La programación deberá ser tal, que elimine o minimice las tran-
sacciones entre cuotas trimestrales.

(11) Total

Anotar la asignación total por clase general de gasto.

(12) Unidad de Medida

Anotar la que se señaló en la columna (7) de la Form.P.1.

(13) Metas Trimestrales

Se anotarán las metas que se presume cumplirán en cada uno
de los trimestres respectivos, totalizándolas en la última co-
lumna.

La Form. P. 6.- será utilizada para programar los gastos de capi-
tal, adecuándose con las mismas recomendaciones de la Form.P.5,
así:

(8) Financiamiento

Indicar los montos trimestrales por clases generales, que -
serán aplicados a cada fuente de financiamiento, conforme lo in-
dicado por el Ministerio de Planificación y Coordinación del De-
sarrollo Económico y Social.

(9) y (10) Efectuar la sumatoria de las clases generales por ---

fuerza de financiamiento.

Form. P. 7 - PROGRAMACIÓN DE GASTOS DE INVERSIÓN Y METAS

Objetivo: Conocer la forma real en que se efectuarán los gastos de inversión, para lograr una mejor coordinación en cuanto al flujo de ingresos.

(7, 8, 9 y 10) Gastos Efectivos

Indíquese los valores parciales por gastos efectivos que resultarán de la programación trimestral de gastos reales (esta programación es diferente de la programación de cuotas. Form. - P. 6)

Debe recalcar que se trata de una programación de gastos reales y que tiene gran importancia en la determinación de los movimientos de caja del fondo general.

(11) Total

Anótese la asignación total por clase general de gasto.

(12) Unidad de Medida

Anótese la que se señaló en la columna (7) de la Form.P.1.

(13) Metas Trimestrales

Se anotarán las metas que se presume cumplirán en cada uno de los trimestres respectivos, totalizándolas en la última columna.

Este instructivo sustituye al correspondiente No. 409 emitido en Mayo de 1975.

San Salvador, Agosto de 1976.

PABLO M. TICAS
Director General.

FNT:JAS:AJR.

Ministerio de Hacienda
DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO
República de El Salvador, C.A.

RESUMEN DEL ANTEPROYECTO DE PRESUPUESTO PARA 197 _____

UNIDAD PRIMARIA (O RAMO) _____

INSTITUCION O EMPRESA ESTATAL _____

I. PLAN DE ACCION

Fórmula No. RP-1

Ministerio de Hacienda DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO	(1) PRESUPUESTO
(2) UNIDAD PRIMARIA	Año
(4) UNIDAD SECUNDARIA	Unidad Sectorial
	Programa
	SubPrograma
	Proyecto

a) Objetivo

b) Descripción de acciones

(7) UNIDAD DE MEDIDA	M F I A			(12) Costo Unitario Estimado
	(8) Realizada	(9) A realizar	(10) Proyectada	

Ministerio de Hacienda

DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO
Republica de El Salvador, C.A.

DETALLE DE SUBPROGRAMAS O PROYECTOS

(1) PRESUPUESTO

Año

Unidad Sectoral

Programa

Subprograma

(2) UNIDAD PRIMARIA

(3) CODIGO

(4) UNIDAD SECUNDARIA

(5) PROGRAMA

(6) CODIGO	(7) SUBPROGRAMA O PROYECTO	(8) Unidad Ejecutora	(9) Presupuesto 19	(10) Proyectado 19	(11) Diferencia	(12) Reservado

Ministerio de Hacienda

DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO
Republica de El Salvador, C.A.

GASTOS POR OBJETO ESPECIFICO (1) PRESUPUESTO

Año Unidad Sectoral Programa Subprograma proyecto

(2) UNIDAD PRIMARIA
(4) UNIDAD SECUNDARIA

(3) CODIGO
(5) PROGRAMA
(6) SUBPROGRAMA O PROYECTO

(7)

(8)

GASTOS

Realizados

(9)

Presupuesto

(10)

Proyectado

(11)

Reservado

Ministerio de Hacienda
 DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO
 Republica de El Salvador, C.A.

PROGRAMACION TRIMESTRAL (1) PRESUPUESTO

Año Unidad Sectoral Programa Subprograma

(2) UNIDAD PRIMARIA

(3) CODIGO

(4) UNIDAD SECUNDARIA

(5) PROGRAMA

(6) SUBPROGRAMA

CLASE GENERAL	CUOTAS TRIMESTRALES				(11) TOTAL
	(7) Primer trimestre	(8) Segundo trimestre	(9) Tercer trimestre	(10) Cuarto trimestre	
0 a) Salarios Permanentes					
b) Otros Servicios Personales					
1 Servicios No Personales					
2 Materiales y Suministros					
3 Maquinaria y Equipo					
4 Inmuebles y Equipos Existentes					
5 Construcciones, Adiciones y Mejoras por Contrato					
6 Transferencias Corrientes					
7 Transferencias de Capital					
8 Desembolsos Financieros					
TOTALES					

(12) UNIDAD DE MEDIDA (13) METAS TRIMESTRALES

Ministerio de Hacienda
DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO
República de El Salvador, C.A.

PROGRAMACION TRIMESTRAL DE CUOTAS (1) PRESUPUESTO
Y SU FINANCIAMIENTO

Año Unidad Sectorial Programa Subprograma

(2) UNIDAD PRIMARIA
(4) UNIDAD SECUNDARIA

(3) CODIGO
(5) PROGRAMA
(6) SUBPROGRAMA O PROYECTO

(7) Clases Grales.	0-a Salarios	0-b Otros Servicios	1 Servicios No Perso.	2 Materia. y Sumin.	3 Maquin. y Eq.	4 Inmueb. y Eq. Exis.	5 (1)	6 Transf. Co rrientes	7 Transf. de Cap.	8 Desembol. Financie.	9 TOTAL
PRIMER TRIMESTRE											
919 Fondo General											
929 Recursos Propios											
939 Préstamos Internos											
959 Préstamos Externos											
SEGUNDO TRIMESTRE											
919 Fondo General											
929 Recursos Propios											
939 Préstamos Internos											
959 Préstamos Externos											
TERCER TRIMESTRE											
919 Fondo General											
929 Recursos Propios											
939 Préstamos Internos											
959 Préstamos Externos											
CUARTO TRIMESTRE											
919 Fondo General											
929 Recursos Propios											
939 Préstamos Internos											
959 Préstamos Externos											
(10) TOTALES											

(1) Construc., Adics. y Mejs./Contrato



Ministerio de Hacienda
 DIRECCION GENERAL DEL PRESUPUESTO
 Republica de El Salvador, C.A.

PROGRAMACION EFECTIVA DE GASTOS (1) PRESUPUESTO
 DE INVERSION Y METAS

Subprograma
 Proyecto

Año Unidad Sectoral Programa

(2) UNIDAD PRIMARIA
 (4) UNIDAD SECUNDARIA
 (3) CODIGO
 (5) PROGRAMA
 (6) SUBPROGRAMA O PROYECTO

CLASE GENERAL	GASTOS EFECTIVOS				(11) TOTAL
	(7) Primer Trimestre	(8) Segundo Trimestre	(9) Tercer Trimestre	(10) Cuarto Trimestre	
0 a) Salarios Permanentes					
b) Otros Servicios Personales					
1 Servicios No Personales					
2 Materiales y Suministros					
3 Maquinaria y Equipo					
4 Inmuebles y Equipos Existentes					
5 Construcciones, Adiciones y Mejoras por Contrato					
6 Transferencias Corrientes					
7 Transferencias de Capital					
8 Desembolsos Financieros					
TOTALES					
(12) UNIDAD DE MEDIDA	(13) METAS TRIMESTRALES				