

Henry Antonio
Mendoza Tolosa¹
Universidad Católica
de Colombia

Recibido: 5 de febrero de 2010
Concepto de evaluación: 5 de abril de 2010
Aceptado: 20 de mayo de 2010

Fundamentos de las cuentas por finalidad del gasto público

RESUMEN

El presente artículo constituye una revisión temática de los fundamentos teóricos y empíricos de la contabilidad por finalidad del gasto relacionados con la exploración del instrumental requerido para su implementación. En este sentido, se advierte que Colombia no dispone de metodología, ni de series estadísticas actualizadas del gasto por funciones desde 1999, y hasta entonces privilegió su elaboración a partir de las operaciones efectivas de caja como técnica de registro que rige aún buena parte de la operación del presupuesto. En tal sentido, el documento presenta el marco metodológico difundido a nivel internacional por la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y el Fondo Monetario Internacional (FMI) para la construcción de las cuentas por funciones del Gobierno en contexto con los desarrollos de la literatura de frontera en este campo, provenientes principalmente de la Comunidad Económica Europea, las experiencias y los modelos que en este frente han adoptado diferentes países en el mundo, el marco legal e institucional vigente en Colombia como soporte normativo para su elaboración, y los principales elementos de reflexión que surgen del diagnóstico de la organización institucional, metodológica y de disponibilidad de información apropiada para su implementación en el país.

Palabras clave: gasto por finalidad, causación, finanzas públicas.

Fundamentals regarding aims of public expenditures

ABSTRACT

This paper is a thematic revision of the main concepts concerning theoretical approaches and empirical evidences of public expenditures according to the fundamental aims from the public decision making processes. One of the foremost aspects here discussed is that the Colombian public accountability system does not have statistical data neither accounts in terms of effective cash operations, as indicators for national budget expenditures. Within the analysis of this study a methodological perspective aimed to be applied worldwide by the United Nations Organization is used. This methodology is also recommended by the International Monetary Fund to establish national accountability systems following Europeans achievements in this sphere. Many countries in the world have already adopted this sort of system. Affecting its implementation one can see factors such as the Colombian legal conditions, current conditions of public institutions, and the requirement of a normative framework for national accounts according to the availability of applicable data.

Key words: Aims of public expenditure, public economics, national financial systems.

¹ Investigador y docente de la Facultad de Economía de la Universidad Católica de Colombia. Director e investigador principal. Auxiliares de investigación: estudiantes Karen Guaidía, Marena Ordóñez, César Augusto Moreno.

INTRODUCCIÓN

Este documento presenta los resultados de la primera fase del proyecto de investigación denominado “El gasto por finalidad del Gobierno nacional central: una perspectiva desde la contabilidad pública”, a cargo del grupo de investigación de política económica de la Universidad Católica de Colombia, que tiene como propósito final el desarrollo de una propuesta metodológica para calcular el gasto del Gobierno nacional central por finalidad económica, siguiendo los estándares mundiales de medición económica promovidos por la Organización de Naciones Unidas (ONU) y el Fondo Monetario Internacional (FMI). En este sentido, se advierte que en el mundo no existe una metodología explícita para calcular el gasto público por finalidad que permita confrontar tanto el método como los resultados derivados de la contabilidad de causación del Gobierno. Los organismos multilaterales citados difunden el desarrollo de este tipo de instrumentos de medición, pero en sus marcos centrales existen orientaciones generales que solo sirven de referencia para que los países los consideren al implementar sus metodologías.

El proyecto propuesto no constituye una investigación de carácter probatorio que esté sujeta a una hipótesis en relación con el comportamiento del Gobierno nacional central. En síntesis, los esfuerzos del proyecto se encaminarán a demostrar que es posible construir nuevamente las estadísticas del gasto público por finalidad a partir de las transacciones económicas de las entidades de gobierno, en el que mediante la aplicación de los referentes metodológicos internacionales vigentes en la materia se diseñe un instrumento de medición económica que utilice la contabilidad de causación como insumo para su elaboración.

Orientado a este propósito, el presente avance tiene como objetivos abordar las orientaciones metodológicas definidas por la ONU y el FMI a nivel mundial para la construcción de las cuentas por finalidad del gasto, la revisión de las pautas contenidas en el marco legal colombiano para su elaboración, las particularidades técnicas que diferentes países

han definido para su estimación, así como las experiencias y reflexiones que han de formar parte del diagnóstico para su implementación en Colombia llamando la atención para dirigir los esfuerzos hacia la utilización del instrumental definido.

METODOLOGÍA

Las cuentas por finalidad constituyen un sistema de información que busca establecer el tipo de necesidad que se cubre cuando las personas o ciertas instituciones realizan una transacción, con lo cual se puede analizar el comportamiento típico de sus gastos, por ejemplo, cuando la compra de tanques de combate por el Gobierno se registra como gasto en defensa, mientras la adquisición de libros para una biblioteca identifique la finalidad de su gasto en educación¹.

Las anteriores operaciones forman parte de la Clasificación por Funciones del Gobierno, esquema formulado por las Naciones Unidas en su Sistema de Cuentas Nacionales de 1993 (SCN93)² difundido a nivel internacional entre los países miembros de este organismo para la compilación de sus estadísticas económicas, junto con tres tipos adicionales de clasificaciones económicas orientadas a determinar este tipo de alcance en diferentes sectores³.

En el caso del Gobierno general, el Fondo Monetario Internacional ha adoptado esta directriz a través del *Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas* (MEFP-2001)⁴ a efectos de compilar la información de este sector, armonizando su presentación y metodología con la del SCN93.

- 1 De la misma forma, la compra de analgésicos por parte de un hogar tendrá por objetivo cubrir sus gastos en salud, mientras que el pago del canon mensual de arriendo atenderá la finalidad de su gasto en vivienda.
- 2 Organización de las Naciones Unidas. Un Sistema de Cuentas Nacionales-SCN93. Bruselas / Luxemburgo, Nueva York, París, Washington D.C., 1993.
- 3 Clasificación del gasto por finalidad de los hogares, clasificación del gasto por finalidad de los productores y clasificación de las finalidades de las instituciones sin fines de lucro que sirven a los hogares. Para ampliar sobre estas clasificaciones ver SCN93, Sección 18.1 a 18.14, pp. 457-462.
- 4 Fondo Monetario Internacional. *Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas*. Washington D.C.: Departamento de Estadística, 2001.

A partir de estos referentes, la metodología del gasto por finalidad del Gobierno en cada país se inicia con el proceso de clasificación de cada una de sus erogaciones (gastos o adquisiciones menos disposiciones de activos no financieros) organizadas en las categorías que se señalan en el cuadro 1⁵:

Cuadro 1.

Categorías del gasto por funciones del Gobierno

701 - Servicios públicos generales
702 - Defensa
703 - Orden público y seguridad
704 - Asuntos económicos
705 - Protección del medioambiente
706 - Vivienda y servicios comunitarios
707 - Salud
708 - Actividades recreativas, cultura y religión
709 - Educación
710 - Protección social

Fuente: MEFP-2001.

Esta disposición del gasto público fue formulada originalmente por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y publicada por la División de Estadísticas de la ONU en la Clasificación de Funciones de las Administraciones Públicas (Cofog, por su sigla en inglés)⁶. En la versión adaptada del MEFP-2001, su estructura difiere levemente de este referente⁷ pues las funciones están organizadas en un sistema de tres niveles, que en el primero de ellos (10 categorías de dos dígitos) se denomina División; en cada división hay una desagregación de tres dígitos (grupos) y en cada grupo se contemplan categorías de cuatro dígitos (clases), las cuales

concentran todas las posibilidades de enfoque de la acción de los gobiernos⁸.

La orientación del gasto entre las distintas funciones que se presentan en el cuadro 1 parece evidente. Sin embargo, el límite está en la descripción de cada operación, cuando se discute si las compras del Hospital Militar se tratan como gasto en defensa o en salud, o si los subsidios públicos para la formación universitaria avanzada de los jueces se consideran como gasto en justicia o educación. Por tanto, en su medición debe mediar un acuerdo documentado que permita la compilación armonizada de estas estadísticas al FMI, según los principios de la clasificación Cofog.

Como se aprecia, la metodología del gasto funcional se concentra en la identificación del objeto que persigue cada una de las transacciones que realiza el Gobierno. "Lo que se clasifica son los gastos efectivos o imputados hechos en relación con funciones particulares o para alcanzar determinados objetivos"⁹. Sin embargo, buena parte de la identificación de las finalidades no se puede asociar directamente con cada transacción particular, pues según sea el caso, puede ser necesario asignar en un solo código funcional el gasto total de las unidades de gobierno, dependencias o proyectos específicos que concentren cada finalidad.

En consecuencia, las transacciones relacionadas con derechos financieros, intereses de la deuda, así como las que identifiquen su utilización en más de una función, deben distribuirse proporcionalmente entre las finalidades que son objeto de ese gasto. Para ello, el MEFP-2001 recomienda utilizar indicadores que permitan repartir tales magnitudes de forma sensata y en referencia al objeto que persigue cada operación¹⁰.

Las estadísticas por finalidad del gasto del Gobierno son ampliamente utilizadas a nivel mundial por la academia, los centros de investigación, las empresas, el público en general y por el propio

5 MEFP-2001, cit., p. 87.

6 Eurostat. Manual on Sources and Methods for the Compilation of Cofog Statistics – Classification of the Functions of Government. New York: Cofog, 2002. Disponible en http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-RA-07-022/EN/KS-RA-07-022

7 SCN-93, cit., cuadro 18.2, p. 460.

8 Con el fin de armonizar los códigos de la Clasificación por Funciones de Gobierno (CFG) con la nomenclatura de operaciones del MEFP-2001, a cada código se le ha antepuesto el número 7.

9 CN-93, cit., Sección 18.6, p. 458.

10 MEFP-2001, cit., Sección 6.97, p. 88.

sector Gobierno para atender variadas aplicaciones analíticas, tales como estudiar la efectividad de las actividades gubernamentales en cada campo de acción. Por ejemplo, la orientación de la política de gasto del Estado hacia la adquisición de “bienes preferentes” (salud y educación) respecto a “bienes indeseables” (defensa y cárceles)¹¹, realizar comparaciones internacionales tendientes a revisar las funciones sociales y económicas que desempeñan los gobiernos, y anular las diferencias de análisis que se presentan ante modificaciones en la estructura del Estado y las que se presentan entre países debidas a una organización particular del Gobierno.

Técnicamente, estas estadísticas facilitan la separación entre bienes y servicios colectivos e individualizables entregados por el Gobierno con el fin de medir su consumo efectivo y el de los sectores a los que les entrega recursos mediante el sistema de transferencias¹²; con ello se dispone de un insumo importante para elaborar las cuentas nacionales según el SCN93.

En suma, el marco metodológico de la ONU y el FMI para la elaboración de las estadísticas por funciones del Gobierno es general. A partir de estas indicaciones básicas los países deben adaptar e interpretar sus esquemas contables para el diseño de una metodología que represente la organización del sector gobierno y sus relaciones con el resto del sector público, el marco legal con el que se lleva a cabo la programación económica y se ejecuta el presupuesto, y contemplar la organización de la contabilidad del Estado enfocándola a una “parametrización” particular en cada país que la haga armónica con el Sistema de Cuentas Nacionales y el *Manual de estadísticas de finanzas públicas*.

Con base en estos antecedentes, en la siguiente sección se presentan los resultados alcanzados a la fecha en el trabajo de investigación en relación con la identificación de las pautas que dispone el marco legal vigente para la elaboración de estadísticas por finalidad del Gobierno, y la relación de las experiencias y los desarrollos internacionales

más representativas en la implementación y socialización de esta técnica de medición económica.

RESULTADOS

La existencia de los referentes metodológicos de las cuentas por finalidad del gasto no es suficiente para su construcción, si la normatividad y la organización institucional del Gobierno no ofrecen pautas procedimentales y de registro del gasto público que los hagan posible. En tal sentido, a continuación se prevé articular al documento las disposiciones vigentes del marco legal en materia de organización del Estado colombiano, la planeación y el presupuesto público, indicando la forma en que estas permiten formular argumentos útiles para la elaboración de las cuentas del gasto por finalidad en Colombia.

En primer lugar, es preciso destacar que el marco legal colombiano no establece pautas para la conformación de un esquema de cuentas por finalidad en forma explícita; ya que su propósito es determinar las reglas de la organización del Estado, el proceso de planeación y el de presupuesto de la nación, así como los entes territoriales a los cuales va dirigidos la formulación de los instrumentos requeridos para el direccionamiento de las finanzas públicas.

Sin embargo, es importante llamar la atención sobre el principio de legalidad del gasto público con fundamento en la sentencia 428 de la Corte Constitucional, en la cual señaló que este se constituye en uno de los fundamentos más importantes de las democracias constitucionales en la medida en que se erige como un mecanismo de control político atribuible a los órganos de representación popular sobre el Ejecutivo en materia presupuestal de manera que, si bien al Ejecutivo (en sus distintos niveles) le corresponde presentar anualmente el proyecto de ley anual de presupuesto, y ejecutarlo, la aprobación por parte del Congreso (y demás organismos de representación popular) de las rentas y los gastos que habrán de percibirse y ejecutarse tiene el alcance de limitar las facultades gubernamentales en materia

11 SCN93, cit., Sección 18-3, p. 457.

12 MEFP-2001, cit., Sección 6.95, p. 86.

presupuestal y asegurar la correspondencia de su ejercicio con los objetivos de planificación concertados en el Congreso¹³.

Desde la estructura del Estado

La Constitución Política especifica de manera general que el cumplimiento de las funciones del Estado está a cargo de las ramas del poder público, las autoridades de control, la organización electoral, los organismos autónomos e independientes, así como de las entidades que se creen a partir de estos y en cuya instancia recae la responsabilidad entregada por los organismos principales de la Administración (Presidencia de la República, ministerios y departamentos administrativos) para la atención de las tareas que estos les han encomendado¹⁴.

En este contexto, cada función pública está encabezada por el presidente de la República y el ministro o jefe de departamento administrativo, y conforman en términos constitucionales el Gobierno en cada uno de estos temas. Por tanto, desde esta instancia se delimita su ejercicio en la medida en que se especifica que ninguno de estos ámbitos puede atender actividades que no estén fijadas en la Constitución y la ley, con lo cual desde un principio determina pautas precisas sobre la naturaleza de los gastos que cada una de estas instancias del Estado ejecuta.

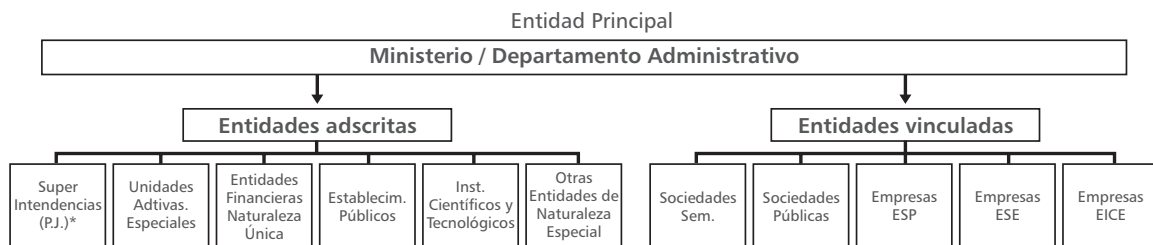
Por su parte, la Ley 489 de 1998 desarrolla el Título V de la Constitución, especificando la estructura y el funcionamiento de la administración pública a través de su conformación en sector central (organismos) y sector descentralizado (entidades)¹⁵, que se constituyen en ejecutoras de sus labores y que por norma se fija en sus actos de creación al otorgarles en todos los casos la calidad de adscritas o vinculadas a los niveles principales de la Administración¹⁶.

Los anteriores parámetros establecen las directrices de la organización del Estado en términos de finalidad, en la medida que este conducto legal permite una concepción y dirección estatales mediante la figura de sectores administrativos, cada uno de los cuales “está integrado por el Ministerio o Departamento Administrativo, las Superintendencias y demás entidades que la ley o el Gobierno nacional definan como adscritas o vinculadas a aquellos según correspondiere en cada área”¹⁷.

Así por ejemplo, el sector administrativo de hacienda estará conformado por el ministerio del ramo, las superintendencias, las Unidades Administrativas Especiales (UAE) y entidades financieras de naturaleza única que actúan en calidad de adscritas, así como las sociedades de economía mixta y demás sociedades entre entidades públicas, que como la Financiera para el Desarrollo Territorial (Findeter) se constituyen como vinculadas a este, según la forma como se expresa en el gráfico 1.

Gráfico 1.

Conformación de los sectores administrativos.



Fuente: elaboración propia con base en la Ley 489 de 1998.

13 Corte Constitucional, sentencia S-428 de mayo 29 de 2002.

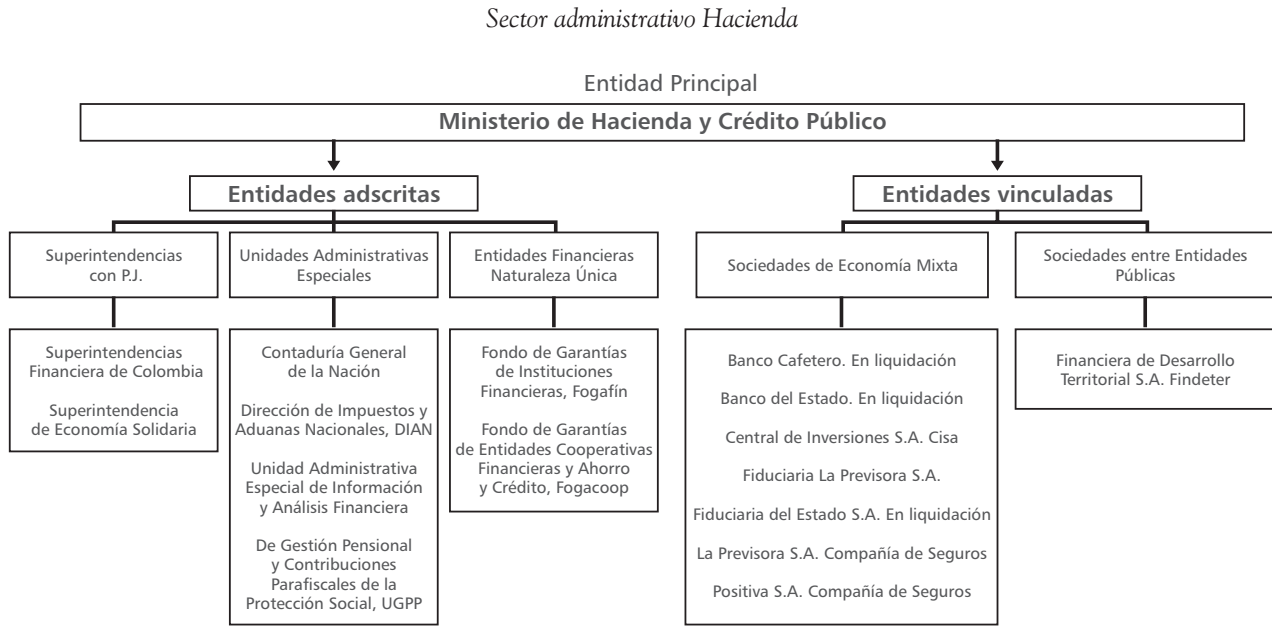
14 Constitución Política de Colombia. Título V, capítulo I: De la Estructura del Estado. Bogotá: Editorial Unión, 1991.

15 Ley 489 de 1998. De las entidades del orden Nacional, artículos 38-40. Diciembre 22 de 1998.

16 *Ibíd.*, artículo 50.

17 *Ibíd.*, artículo 42.

Gráfico 2.



Fuente: elaboración propia con base en información del Departamento Administrativo de la Función Pública.

Desde el plan de desarrollo

La Constitución Política de Colombia establece que el Plan Nacional de Desarrollo está conformado por una parte general y un plan de inversiones que “contendrá los presupuestos plurianuales de los principales programas y proyectos de inversión pública nacional y la especificación de los recursos financieros requeridos para su ejecución”.¹⁸

La parte general de los planes de desarrollo contiene los objetivos generales de la acción del Estado, las metas, estrategias y políticas en materia económica, social y ambiental, y el plan de inversiones (PPI) establece una proyección de recursos financieros en atención a la planificación previa de gastos. El PPI hace referencia al flujo de inversiones anuales que constituye el plan de inversiones que debe ser consistente con el déficit del sector público consolidado (SPC) según lo establecido en el marco fiscal de mediano plazo.

El actual Plan de Desarrollo (2006-2010) establece la clasificación del PPI por programas y estrategias del Plan Nacional de Desarrollo por fuentes de financiamiento y por años. Además, es presentado por sectores, lo que permite identificar las asignaciones programadas para los diferentes proyectos de inversión en cada año mediante la elaboración del plan de acción de las diferentes dependencias del Gobierno denominado Plan Operativo Anual de Inversiones (POAI).

Este plan presenta el monto de los recursos que en el término de vigencia contemplado para el Plan debe acometer el Gobierno nacional con el fin de atender los lineamientos de la planificación económica y la atención de las necesidades básicas de la población. Con este fin, especifica dichos valores para cada uno de los sectores en los que el Estado ejerce su acción (salud, educación, protección social, defensa, seguridad, etc.), mediante una desagregación jerárquica del gasto que contempla programas y subprogramas que posteriormente se materializan en proyectos puntuales con los cuales se busca dar cumplimiento a los propósitos

¹⁸ Constitución Política de Colombia, título XII, capítulo II, artículo 339.

previstos en cada uno de estos temas durante una administración.

La composición del plan de inversiones es afín con el modelo de cuentas por finalidad del gasto, al identificar como sectores gran parte de las diferentes categorías de la Cofog. Asimismo, la Ley 152 de 1994 —norma orgánica atinente a la definición de los lineamientos procedimentales de elaboración, aprobación, ejecución, seguimiento y control de los planes de desarrollo y mediante la cual se reglamenta el artículo 342 de la Constitución Política de Colombia— ofrece una importante afinidad complementaria de la planificación con las cuentas por finalidad, en la medida en que ordena contemplar su armonización con los presupuestos correspondientes (de orden nacional o local).

En consecuencia, los sectores que constituyen el campo de acción del Estado según el Plan de Desarrollo y el Presupuesto General de la Nación incluyen las diferentes entidades públicas creadas para el cumplimiento de sus funciones; dichos sectores, de conformidad con la clasificación sectorial contenida en el Presupuesto General de la Nación —Ley 1260 de 2008— están constituidos como se aprecia en el cuadro 2.

Lo anterior quiere decir que desde el punto de vista legal existe una disposición para orientar la presentación de las cuentas fiscales en términos

de las funciones públicas, al instruir sobre la concordancia que debe existir entre los recursos que se programan invertir en cada uno de sectores de acción del Estado y el valor de las inversiones efectivamente ejecutadas a través del presupuesto nacional y de los entes territoriales.

Desde el presupuesto público

La concreción de las metas del Estado y la programación financiera se materializan por medio de la ejecución del Presupuesto General de la Nación, el cual se rige mediante el Decreto-Ley 111 de 1996, y se reglamenta por los decretos 568 de 1996, 4730 de 2005 y 1957 de 2007.

Conforme a estas normas, el presupuesto forma parte del Sistema Presupuestal en el cual se incluyen el Plan Operativo Anual de Inversiones (POAI) que señala los proyectos de inversión clasificados por sectores, órganos y programas para el periodo de Gobierno, y el Plan Financiero, con el cual se hace el diagnóstico de las finanzas públicas, y se establecen las metas, prioridades y orientaciones de gasto público en cada vigencia.

El Presupuesto General de la Nación, como instrumento fundamental del sistema específica, mediante la ley de apropiaciones correspondiente

Cuadro 2.

Plan Nacional de Desarrollo (2006-2010). Sectores de acción del Estado

Denominación	
Acción, apoyo social y economía solidaria	Estadísticas
Educación	Relaciones exteriores
Ambiente, vivienda y desarrollo territorial	Hacienda
Cultura y deporte	Defensa y seguridad
Protección social	Interior y justicia
Agropecuaria	Comercio, industria y turismo
Minas y energía	Organismos de control
Comunicaciones	Empleo público
Transporte	Congreso de la República
Planeación	Presidencia
Registraduría Nacional del Estado Civil	Servicio de la deuda pública nacional

Fuente: Ministerio de Hacienda y Crédito Público con base en la Ley 1260 de 2008.

a cada año, las partidas dirigidas a los órganos principales de la Administración, las entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, y las que se entregan a particulares o entidades que manejan recursos públicos, los fondos sin personería jurídica y las cuentas especiales a quienes se destinan las partidas correspondientes al proceso de planeación descrito anteriormente¹⁹.

Por su parte el plan financiero, como carta de orientación de cada vigencia fiscal, determina la meta anual de inversión del sector público y permite definir el Plan Operativo de Inversiones el cual, una vez aprobado por el Consejo Nacional de Política Económica y Social (Conpes), se incluye como parte del proyecto de presupuesto

nacional en forma coordinada entre Ministerio de Hacienda y el Departamento Nacional de Planeación (DNP).

Este Plan complementa el marco fiscal de mediano plazo que, entre otros, determina las actividades formuladas para el cumplimiento de los proyectos gubernamentales con base en el cronograma definido, el superávit primario esperado, el nivel y la sostenibilidad de la deuda, y una exposición de motivos en relación con los resultados fiscales y de análisis de no conformidades respecto al incumplimiento de los objetivos de corto y mediano plazo.

El esquema que plantea la organización de los sistemas de planeación y presupuestal identifica

Cuadro 3.

*Colombia. Anexo del Presupuesto General de la Nación.
Descripción funcional del gasto en el proyecto de Presupuesto General de la Nación
(Cifras en miles de millones de pesos)*

Categoría funcional	Ley	Proyecto	Variación	Participación (%)		Porcentaje del PIB	
	2008	2009	Porcentual	2008	2009	2008	2009
Protección Social	34.150	44.140	29,3	39,4	42,7	8,6	10,1
Educación	13.398	15.249	13,8	15,5	14,7	3,4	3,5
Salud	9.297	9.460	1,8	10,7	9,1	2,3	2,2
Actividades y servicios de la defensa nacional	8.689	8.879	2,2	10,0	8,6	2,2	2,0
Actividades de Orden Público y seguridad	7.530	8.748	16,2	8,7	8,5	1,9	2,0
Infraestructura básica, producción y prestación de servicios	3.876	5.008	29,2	4,5	4,8	1,0	1,1
Función Pública General	4.424	4.951	11,9	5,1	4,8	1,1	1,1
Fomento y regulación del desarrollo económico	1.556	2.911	87,1	1,8	2,8	0,4	0,7
Vivienda y espacio público	1.501	1.695	13,0	1,7	1,6	0,4	0,4
Recreación, deporte cultura y comunicación	925	1.026	10,9	1,1	1,0	0,2	0,2
Medioambiente	951	976	2,6	1,1	0,9	0,2	0,2
Actividades públicas n.c.a	373	418	11,9	0,4	0,4	0,1	0,1
TOTAL	86.670	103.460	19,4	100	100	21,8	23,6

Fuente: Dirección General del Presupuesto Público Nacional.

¹⁹ Decreto 111 de enero 15 de 1996. Estatuto Orgánico del Presupuesto, artículo 3.

desde la normatividad una relación articulada a la formulación de planes y resultados de la gestión en términos de la finalidad del gasto²⁰, al armonizar los planes de desarrollo como elemento de diseño y formulación de metas, con la *presupuestación* como instrumental específico para la materialización de las directrices del Gobierno en los diferentes sectores que constituyen su campo de acción.

No obstante, las cifras se consolidan y entregan en términos de las categorías económicas del gasto, ya que la Ley de apropiaciones dispone que los órganos y las entidades que forman parte de la nación presenten la ejecución de los recursos que les fueron asignados distribuidos como gastos de funcionamiento, servicio de la deuda y gastos de inversión, que si bien se canalizan a los programas de Gobierno definidos en el Plan de Desarrollo —artículos 339 y 341 de la Constitución Política—, conducen a la presentación de las estadísticas fiscales de una forma que disipa los resultados de las políticas públicas por objetivos funcionales.

Las pautas que dan lugar a un análisis por finalidad se aprecian en el marco legal del presupuesto a partir de la identificación del principio de *universalidad* en el cual se expresa el requerimiento de contemplar en la planificación presupuestal la totalidad de los gastos que se prevé realizar en cada vigencia fiscal, particularmente por la necesidad de atender las necesidades de todos los sectores involucrados.

Sin embargo, el principio que más se asocia con esta formulación es el de la *especialización*. Según este parámetro legal, “las apropiaciones deben referirse en cada organismo o entidad de la administración a su objeto y funciones, y se ejecutarán estrictamente conforme al fin para el cual fueron programadas”²¹, por lo cual se establece una instrucción para la presentación del

presupuesto discriminada en las diversas ramas de la administración pública y, al interior de estas, los organismos o las entidades a las cuales se les autoriza el gasto en concordancia con su finalidad, es decir, en atención al propósito por el que se realiza la erogación y que responde a los campos de acción del Estado (justicia, defensa, seguridad, salud, etc.). No obstante, el Presupuesto General de la Nación se formula, aprueba y ejecuta en términos de categorías económicas de gasto (funcionamiento, servicio de la deuda e inversión), desdibujando la relación analítica del objeto del gasto prevista en la etapa de planificación.

Ahora bien, con la actual presentación del presupuesto, se le había dejado a este, al plan de desarrollo y a la orientación política del Gobierno en cada periodo, la definición de las prioridades del gasto y la conformación de las partidas destinadas a los sectores en los que el Estado enfoca su acción. No obstante, el artículo 350 de la Constitución, al incluir la figura del gasto público social²², que primará sobre otros gastos, determina que buena parte de los recursos debe orientarse al cubrimiento de las necesidades más apremiantes y las personas más desfavorecidas de la sociedad, en atención a la función distributiva del Gobierno.

Asimismo, los organismos principales —en cabeza de su jefe—, que constituyen una sección en el Presupuesto General de la Nación, pueden contratar, comprometer y ordenar el gasto a nombre de la persona jurídica que los representa —autonomía presupuestal— de conformidad con las apropiaciones incorporadas en la sección correspondiente del presupuesto, y podrá delegarlas en otros funcionarios siguiendo las pautas del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública²³ y demás disposiciones legales vigentes.

20 En atención al principio de consistencia (art. 3 literal d, Ley 152 de 1994), el presupuesto debe hacer evidente los planes gubernamentales de largo, medio y corto plazo, para lo cual se debe considerar la relación y el lenguaje de las cifras de que tratan el Plan de Desarrollo en el POAI, el plan financiero y el plan de inversiones de cada vigencia.

21 Decreto 111 de 1996, artículo 18.

22 Se entiende por gasto público social aquel cuyo objetivo es la solución de las necesidades básicas insatisfechas de salud, educación, saneamiento ambiental, agua potable, vivienda, y las tendientes al bienestar general y al mejoramiento de la calidad de vida de la población, programadas tanto en funcionamiento como en inversión.

23 Ver leyes 80 de 1993 y 1150 de 2007.

Por otra parte, al Gobierno le corresponde expedir el decreto de liquidación del Presupuesto General de la Nación, en cuya preparación considera, entre otras, la inclusión de un anexo que contendrá el detalle del gasto para la vigencia fiscal y en el que se especifica la relación prevista del gasto para cada una de las finalidades que contempla la clasificación Cofog²⁴.

Esta presentación del presupuesto es útil para el análisis de las estadísticas por finalidad dado que articula la valoración financiera de los programas de Gobierno pertenecientes al plan de desarrollo con su correspondiente ejecución, de forma que al combinar esta clasificación con la institucional del presupuesto, identifican cómo el gasto se concentra en las entidades que lideran dentro de su misión el desarrollo de las funciones identificadas en el clasificador funcional. Sin embargo, por ser solo un anexo del proyecto de presupuesto general de la nación no tiene mayor difusión entre la comunidad general, y no sigue ningún elemento de la cadena de registro del ciclo presupuestal perdiendo, por tanto, su eficiencia como instrumento de evaluación de las finanzas públicas.

Si este esquema siguiera el curso normal de la ejecución del presupuesto, quedarían reflejados sectorialmente de una forma más clara los cambios en las partidas de apropiaciones menos urgentes cuyo cambio de destino podría identificar las finalidades de gasto afectadas, de manera que facilitaría el seguimiento de las inversiones en los diferentes sectores objeto de su atención, así como la labor del Congreso ante las solicitudes del Ejecutivo de eliminar o reducir partidas de gasto.

De la misma manera, la armonización de este esquema con el seguimiento gubernamental que se hace del plan financiero mejoraría el control, la evaluación y la discusión de las inflexibilidades de gasto contempladas en el presupuesto y que representan más de la mitad de las erogaciones —Sistema General de Participaciones (SGP), pensiones y servicio de la deuda—, evidenciando del

grado de rigidez que en diversos rubros tiene el presupuesto nacional.

Sin embargo, estas potencialidades pierden soporte dado que esta aplicación de la finalidad se ha construido con base en los estándares internacionales contenidos en el *Manual de estadísticas de finanzas públicas* del Fondo Monetario Internacional de 1986, y no los que promueve a nivel mundial en la actualidad el Fondo Monetario Internacional en su versión de 2001²⁵.

Los conceptos de sostenibilidad fiscal y de medición económica del resultado fiscal se reflejan en el plan financiero en lo relacionado con los recursos de endeudamiento (interno y externo), los demás ingresos del Gobierno, y los gastos corrientes y de capital los cuales, utilizando los estándares internacionales señalados, permiten medir el impacto económico del gasto público, establecer la magnitud del déficit, las fuentes y las necesidades de financiamiento. Lo anterior implica que la estructura del presupuesto no es equivalente al contenido económico de los conceptos dado que las cuentas que identifican los rubros de gasto deben reclasificarse entre una y otra estructura de medición para garantizar transparencia y el cálculo efectivo de sus implicaciones en diferentes frentes.

Otro elemento en discusión es el esquema de registro del presupuesto, dado que en Colombia el gasto público se contabiliza en el momento en que la apropiación presupuestal queda comprometida, es decir, que el déficit fiscal es fijado por la dimensión del presupuesto y no por las necesidades específicas de financiamiento asociadas a las obligaciones y los pagos efectuados. El seguimiento en la ejecución del presupuesto a través de la cadena presupuestal básica (compromiso, obligación y pago) mide el impacto fiscal desde el momento del compromiso, por ejemplo, al firmar un contrato, con lo cual el registro del efecto económico tiene lugar en el momento de la autorización del gasto. Adicionalmente, uno de los elementos que dificulta la comparación inmediata entre el presupuesto y el

24 Ver este documento para la vigencia fiscal del año 2009 en <http://www.minhacienda.gov.co/MinHacienda/haciendapublica/normativa/presupuesto>

25 Para mayor detalle al respecto, consultar el *Manual de clasificación del presupuesto de Colombia* disponible en www.minhacienda.gov.co

plan financiero se relaciona con las diferentes entidades que integran el primero, y que el segundo no incorpora o incluye en sectores diferentes al del Gobierno nacional central.

Todo lo anterior conlleva una indebida aplicación del principio de causación contable del presupuesto y una tendencia de años a regirse por el esquema de caja adaptado a devengo en muchas operaciones de ingreso y gasto con base en los acuerdos suscritos con el FMI, en los que se excusa al país de no aplicar los estándares internacionales.

Las anteriores situaciones invitan a hacer reflexiones concretas en torno a la dinámica en la formulación de estas estadísticas en diferentes Estados. Por ello, a continuación se recopila un conjunto de las experiencias más reconocidas internacionalmente en la implementación de la contabilidad por objeto del gasto y los resultados de su aplicación en diferentes países.

EXPERIENCIAS INTERNACIONALES²⁶

A nivel internacional, las experiencias en la implementación de las cuentas por finalidad del gasto comulgan con la aplicación de los lineamientos que la Organización de las Naciones Unidas y el Fondo Monetario Internacional han definido para su difusión en el mundo. En general, se puede identificar que la Comunidad Europea de Naciones presenta los principales desarrollos orientados a la armonización y estandarización en la aplicación de este modelo entre los países miembros.

A continuación se presentan las experiencias que países de diferentes latitudes han tenido en la adopción y aplicación de esta metodología como referentes para su implementación en Colombia.

²⁶ Esta sección compila la experiencia que en la elaboración de las cuentas por finalidad del gasto han acumulado diferentes países, e identifica en su mayoría la utilidad de los esquemas propuestos y la forma como el acervo de información permite orientar a sus gobiernos en las líneas básicas de las políticas públicas. Se aspira a que las experiencias y las series definidas por las economías en referencia sirvan de guía para la definición de una metodología para el caso colombiano en la segunda fase del proyecto de investigación.

México

Las estadísticas sobre valor agregado del Gobierno general por funciones según el SCN93 y Cofog fueron presentadas por primera vez en 1988 tanto en el Sistema de cuentas de bienes y servicios como en los Indicadores macroeconómicos del sector público²⁷.

En este país opera el esquema del presupuesto por programas (PPP) implementado a partir de 1976, luego de haber utilizado la metodología del presupuesto tradicional, que como instrumento administrativo contable reflejaba tan solo los gastos de la administración pública asignados a cada rama de actividad o Secretaría de Gobierno, y solo permitía identificar en qué se gastaban los recursos públicos en el contexto de su clasificación económica haciendo énfasis en el control de los recursos más que en los resultados obtenidos con la ejecución del gasto.

El presupuesto por programas constituye una técnica de programación financiera a partir de la cual se organizan las actividades públicas a través del seguimiento a la secuencia lógica de las finanzas públicas mediante las metas y los programas determinados en cada vigencia fiscal. Por otra parte, "establece las bases para poder vincular los objetivos de largo plazo, contenidos en el Plan Nacional de Desarrollo, con el corto plazo a través del Programa Operativo Anual (POA), promoviendo de esta manera la utilización racional de los recursos públicos"²⁸.

En su implementación se aplica una serie de clasificaciones presupuestarias (administrativa, funcional y económica) que se usan en la formulación, ejecución y análisis del presupuesto público, de forma que su valoración conduzca al estudio de la política presupuestaria en contexto con su incidencia en las finanzas de la nación.

²⁷ Ver Gobiernos estatales, Cuentas corrientes y de acumulación, Cuentas de producción y Cuentas por finalidad en www.inegi.gob.mx.

²⁸ *Manual sobre la clasificación económica del gasto público*. Disponible en <http://www.presupuestoygastopublico.org/documentos/presupuesto/FUNC-MANUAL.pdf>

Cuadro 4.

México.
Gasto sector público clasificación funcional²⁹
2003-2006

(Millones de pesos corrientes)

FINALIDAD / FUNCIÓN	2003	2004	2005	2006
Funciones de Desarrollo Social	695.595,2	773.600,2	868.713,2	1.050.645,5
Educación	268.871,0	288.718,7	320.872,6	353.020,0
Salud	174.462,1	182.323,4	223.536,2	233.982,5
Seguridad Social	145.527,6	169.128,2	176.410,2	330.604,2
Urbanización, vivienda y desarrollo regional	85.299,6	106.926,2	112.136,7	98.755,1
Agua potable y alcantarillado	4.203,5	6.337,1	10.355,9	6.958,2
Asistencia social	17.231,4	20.166,6	25.401,6	27.325,5
Funciones de Desarrollo Económico	378.912,9	401.321,8	459.009,7	420.517,0
Energía	264.671,6	298.126,7	325.147,3	289.121,7
Comunicaciones y transportes	29.483,6	27.089,0	42.677,9	34.270,0
Desarrollo agropecuario y forestal	41.685,8	44.077,8	49.850,0	53.565,7
Temas laborales	2.459,9	2.270,8	2.657,0	2.708,4
Temas empresariales	5.560,3	4.776,0	6.309,8	7.588,7
Servicios financieros	11.151,5	1.117,6	2.640,4	1.621,9
Turismo	2.212,1	2.439,9	2.587,9	1.227,3
Ciencia y tecnología	17.044,8	14.828,7	16.939,0	18.036,3
Temas agrarios	2.399,8	3.302,7	3.247,5	4.146,0
Desarrollo sustentable	2.243,5	3.292,6	6.952,9	8.230,9
Funciones de Gobierno	167.345,1	152.030,4	149.645,3	136.280,0
Administración Pública	16.547,7	8.790,2	5.493,4	5.602,2
Gobernación	16.116,4	9.642,3	11.332,2	15.716,1
Soberanía	30.603,0	31.038,4	32.079,4	32.088,9
Relaciones exteriores	4.567,4	5.284,8	5.152,1	4.492,9
Hacienda	40.681,0	33.825,6	38.836,8	16.088,4
Orden, seguridad y justicia	37.250,6	40.150,5	43.826,8	50.704,3
Protección y conservación del medioambiente y los recursos naturales	2.190,1	1.511,0	0	0
Regulación y normatividad	8.581,5	9.940,4	0	0
Otros bienes y servicios públicos	5.178,5	6.308,4	6.500,1	4.672,5
Legislación	5.628,9	5.538,8	6.424,5	6.914,8
(Menos) Transferencias y Cuotas al ISSSTE	0	0	0	200.503,3

Fuente: Centro de estudios de las finanzas públicas de la H. Cámara de Diputados.

29 Elaborado por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la H. Cámara de Diputados con información de la cuenta de la hacienda pública federal 2003-2005, y Presupuesto de egresos de la federación 2006, SHCP. Disponible en <http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0492006.pdf>

A partir de la información contenida en el presupuesto, y aplicando los criterios uniformes y homogéneos de la anterior clasificación funcional, se especifican los diferentes servicios que presta el Gobierno mediante la proporción de gasto que este destina a los programas, proyectos y actividades que son de su competencia, facilitando con ello canalizar el gasto público en los sectores prioritarios.

Argentina

En este país la clasificación del gasto público se centra en la información y esquema determinado en el presupuesto público. Por ello, la clasificación del gasto se constituye en un elemento que interactúa en el sistema general de cuentas, en el que cada componente tiene un carácter transversal en el sentido de suministrar datos financieros sobre necesidades diferentes, pero conexas en el conjunto del sistema fiscal.

La clasificación funcional argentina presenta el gasto público conforme a la naturaleza de los diferentes servicios que las instituciones públicas brindan a la comunidad, permite determinar los objetivos generales de la política pública y los medios a través de los cuales se estima alcanzarlos, haciendo de este un instrumento fundamental para la toma de decisiones por parte del poder político.

Metodológicamente, el país adopta como unidad básica de clasificación la categoría programática de mínimo nivel, es decir, la actividad u obra, por consiguiente, cada actividad u obra tendrá asignado un código de la clasificación funcional, de acuerdo con la función a la cual corresponda. Cuando una institución realice actividades comunes o centrales que sean susceptibles de ser clasificadas en más de una función, los gastos administrativos deberán asignarse a la función más relevante, esto es, aquella en la que su acción sea más significativa, debiendo obviar aquellas en las que actúa escasamente. Si los

Cuadro 5.

*República de Argentina. Gasto público del Gobierno nacional por funciones, 2000-2006
(Millones de pesos)*

FINALIDAD / FUNCIÓN	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006*
GASTO TOTAL	49.753	48.940	46.989	58.980	64.992	85.493	104.898
I. Funcionamiento del Estado	6.931	6.250	6.816	8.531	9.717	11.437	13.630
I.1. Administración general	2.798	2.242	2.515	3.439	3.872	4.536	5.329
I.2. Justicia	807	790	809	852	1.052	1.324	1.634
I.3. Defensa y seguridad	3.326	3.217	3.493	4.240	4.792	5.578	6.667
II. Gasto Público Social	31.034	29.514	32.043	38.252	43.644	50.402	64.803
II.1. Educación, cultura y ciencia y técnica	2.813	2.625	2.759	3.304	3.748	5.026	7.115
II.2. Salud	6.988	6.554	6.738	8.008	9.762	11.710	14.958
II.3. Agua potable y alcantarillado	42	32	23	41	85	94	565
II.4. Vivienda y urbanismo	6	5	5	10	20	46	56
II.5. Promoción y asistencia social	794	709	880	1.327	1.800	2.253	3.062
II.6. Previsión social	17.971	17.199	17.192	19.600	22.284	24.909	32.364
II.7. Trabajo	2.421	2.391	4.445	5.962	5.945	6.364	6.683
III. Gasto público en servicios económicos	1.645	1.437	1.478	5.030	5.744	11.603	14.306
III.1. Producción primaria	204	247	268	295	395	493	665
III.2. Energía y combustible	405	319	436	534	2.646	3.337	4.910
III.3. Industria	85	71	81	106	110	376	319
III.4. Servicios	869	721	607	1.013	1.986	3.963	6.674
III.4.1. Transporte	811	625	510	893	1.841	3.754	6.388
III.4.2. Comunicaciones	58	97	97	120	144	208	285
III.5. Otros gastos en servicios económicos	83	78	86	3.082	607	3.435	1.740
IV. Servicios de la deuda pública	10.142	11.739	6.651	7.168	5.888	12.050	12.159

Fuente: Dirección de Análisis de Gasto Público y Programas Sociales - Secretaría de Política Económica.

gastos administrativos corresponden a funciones de distintas finalidades, deberán asignarse en la función preponderante.

La estructura general del clasificador funcional está compuesta por cinco finalidades identificadas por el primer dígito de la clasificación y 30 funciones identificadas por el segundo dígito³⁰. La primera finalidad abarca los servicios cotidianos de la administración pública; la segunda finalidad incluye los servicios proporcionados a la sociedad asociados con la distribución del ingreso; en la tercera, los gastos asociados con la reglamentación y la gestión de la actividad económica. Por último, el cuadro presenta la finalidad relacionada con la deuda pública, la cual agrupa pagos por concepto de intereses y comisiones.

Unión Europea

En la Unión Europea (UE) los Estados miembros entregan a la Eurostat, dos veces al año, la información correspondiente al gasto público clasificado por transacción económica (por ejemplo, remuneración, inversión, servicios generales, etc.), el cual se hace acorde con las cifras de deuda y déficit público que ellos proporcionan a la Unión y que se utilizan para calcular su déficit conjunto.

Las estadísticas fiscales en la UE están armonizadas a partir de lo previsto en el Sistema de Cuentas Europeo de 1995 (ESA-95)³¹, siendo uno de los requisitos para los países que las transacciones se registren utilizando el principio de causación³² según el cual el registro del gasto público se efectúa en el momento en el que se presenta la obligación de pago.

30 El cuadro 5 solo incluye las transferencias de la Administración nacional a los Fondos Fiduciarios y no el total de la ejecución de los gastos de los mismos, debido a que no se cuenta con el detalle de los montos y la asignación por finalidad-función. Asimismo, se simplificó el sistema general en la medida que se utiliza como ilustración del detalle de los gastos.

31 European System of Accounts, ESA95, 1995. Disponible en www.eurostat.org.

32 Esto significa, por ejemplo, que si un Gobierno adquiere equipo militar en el año t , el cual se entrega en el año $t+1$, y se paga solo hasta el año $t+2$, el gasto debe figurar registrado en el sistema de cuentas en el año $t+1$, así solo se haya pagado en el año $t+2$.

Ahora bien, los presupuestos públicos suelen prepararse de acuerdo con el criterio de caja³³. Por consiguiente, para armonizar sus datos fiscales, los estadísticos de la UE corrigen los datos presupuestarios recopilados siguiendo las reglas contables del SEC-95, en el que la categoría de la finalidad “transacciones de la deuda pública” considera principalmente solo los pagos de intereses pero no incluye su amortización.

El gasto de las administraciones públicas incluye la administración central, la local y la seguridad social. Los flujos entre estos subsectores (pagos de intereses y transferencias) se consolidan para reflejar de forma adecuada el gasto público total de la Unión. Sin embargo, del presupuesto de la UE hay registros de gasto que no se consideran en las estadísticas, como los subsidios a la agricultura, que no se incluyen en la versión Cofog de gasto público.

Para comprobar que los datos del clasificador por finalidad son coherentes con los datos de gasto desagregados por tipo de transacción económica, Eurostat solicita a los Estados miembros que presenten un detalle del gasto público por funciones y por tipo de transacción económica —es decir, de carácter cruzado—, que en la mayoría de los países es coherente.

En suma, no siempre es fácil alcanzar la *comparabilidad* del gasto público entre los diferentes países, dado que la organización del sector público difiere de un Estado a otro. Sin embargo, la clasificación funcional es una valiosa fuente de información para comparar y evaluar el funcionamiento del sector público en la Unión Europea, pues los niveles y la composición del gasto se enfocan en el análisis de las implicaciones del déficit público en el entorno macroeconómico, la planificación del área y la evaluación del desempeño de la unión económica y monetaria³⁴. A continuación se presentan algunos de los resultados más representativos de los Estados miembros de la Comunidad.

33 En el caso de nuestro ejemplo, el registro en caja se haría en el año $t+2$.

34 Véase el artículo “La importancia de la reforma del gasto público para la estabilidad y el crecimiento económicos”, en el Boletín mensual de abril del 2006.

España

En España se utilizan dos tipos de clasificaciones para la presentación de las finanzas públicas: la económica, que utiliza los conceptos de los agregados de la

contabilidad nacional para el caso de las administraciones públicas, y que es elaborada de conformidad con los criterios del ESA-95, y la clasificación funcional en la que se reflejan las distintas actividades desempeñadas por el sector Gobierno general.

Cuadro 6.

España. Gasto por funciones (pagos)
Institución: Estado. Administración General
(Miles de euros)

Concepto	2000	2001	2002	2003	2004
Servicios públicos de carácter general	2.417.882	2.076.039	2.283.797	2.279.536	2.401.531
Defensa, protección civil y seguridad ciudadana	8.337.596	9.345.273	10.058.450	10.431.399	11.200.014
Seguridad, protección y promoción social	6.720.345	7.176.750	7.369.375	7.848.193	8.202.626
Producción de bienes públicos de carácter social	2.474.791	2.295.107	2.226.176	2.750.949	2.935.144
Sanidad	330.397	346.279	314.302	376.604	382.498
Educación	1.210.061	1.114.246	1.169.203	1.345.187	1.402.157
Vivienda y urbanismo	388.460	425.482	384.344	467.154	443.889
Bienestar comunitario	147.574	134.682	163.964	226.260	178.527
Cultura	203.615	200.450	136.074	149.867	172.322
Otros servicios comunitarios y sociales	194.684	73.968	58.289	185.877	355.751
Producción de bienes públicos de carácter económico	7.019.034	8.729.887	9.648.209	10.342.283	9.984.418
Infraestructuras básicas y transportes	5.535.097	6.389.535	6.808.657	7.789.687	7.261.397
Comunicaciones	134.022	179.650	183.412	122.869	133.479
Infraestructuras agrarias	212.023	255.983	229.827	117.126	237.381
Investigación científica, técnica y aplicada	1.060.593	1.820.452	2.342.064	2.221.878	2.245.426
Información básica y estadística	77.299	84.267	84.249	90.723	106.735
Regulación económica de carácter general	2.063.982	3.022.632	3.207.205	3.381.248	3.322.339
Regulación económica de sectores productivos	1.450.242	1.819.324	1.936.188	1.938.911	2.334.043
Agricultura, ganadería y pesca	624.637	776.634	777.308	828.317	968.465
Industria	380.839	497.910	502.925	610.820	543.306
Energía	36.534	25.695	23.975	42.938	58.801
Minería	2.767	3.847	5.043	8.397	8.612
Turismo	9.356	13.608	24.483	31.455	24.291
Comercio	396.109	501.630	602.454	416.984	730.568
Transferencias internas	33.053.217	34.739.691	12.009.189	9.319.406	9.923.493
Transferencias a otras administraciones públicas nacionales y supranacionales	34.580.842	38.319.518	42.879.251	45.926.793	48.938.600
Deuda Pública	52.309.180	55.313.048	48.063.023	57.651.334	50.250.737
TOTAL	150.427.111	162.837.269	139.680.863	151.870.052	149.492.945

Fuente: Liquidación de los Presupuestos Generales del Estado (IGAE).

Sin embargo, la presentación de los gastos no ofrece el detalle deseable entre los que pueden considerarse productivos y no productivos, lo que dificulta en la práctica su delimitación en relación con el desglose que muestran los parámetros universales de las Naciones Unidas y ESA-95 en su clasificación internacional por funciones – Cofog.

En tal sentido, la clasificación funcional responde específicamente a la distinción de los gastos dirigidos en mayor medida al crecimiento económico. En particular, se consideran diez categorías diferentes, entre las cuales las más destacadas, por su importancia dentro del gasto total, son las de protección social, servicios públicos generales que incluyen obras públicas y gastos de funcionamiento de la Administración, gastos en salud, educación y

asuntos económicos (infraestructura y subvenciones sectoriales, entre otros).

La ventaja de enfocar su atención en el crecimiento representa para esta clasificación especial algunos inconvenientes, puesto que las series existentes son cortas, particularmente para algunas provincias y sectores del país, en las que se presentan notables retrasos en su publicación así como en su grado de desagregación³⁵.

Francia

En Francia, el gasto funcional acoge las directrices fijadas por la Comunidad Europea para sus Estados miembros utilizando las categorías de la

Cuadro 7.

Francia*
Distribución funcional del gasto del Gobierno central
Gasto como porcentaje del PIB

Categoría del gasto	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Protección social	41,1	40,9	40,7	41,2	41,5	42,2
Salud	12,7	13,0	13,3	13,6	13,8	13,7
Servicios públicos generales	14,7	14,4	13,8	13,8	13,8	13,4
Educación	12,2	12,3	12,2	11,9	11,6	11,5
Asuntos económicos	6,4	6,0	6,2	5,9	5,6	5,4
Defensa	4,0	4,0	3,9	3,6	3,7	3,6
Vivienda y servicios comunitarios	3,3	3,3	3,4	3,3	3,4	3,4
Ocio, cultura y religión	2,1	2,3	2,5	2,6	2,7	2,8
Orden público y seguridad	2,3	2,4	2,5	2,5	2,5	2,6
Protección del medio ambiente	1,3	1,4	1,4	1,5	1,5	1,5

Fuente: Eurostat.

35 Un mayor detalle del gasto funcional en España está disponible en [<http://www.fic.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/DE90679C-5D89-4B36-8793-EF7A0816F37D/0/Sectorp%C3%BAblicointernacional.pdf>]. Las series de gasto público pueden consultarse en <http://www.estadief.meh.es>]

* El INSEE trabaja actualmente en mejoras a la calidad de los datos a nivel de Cofog en el nivel 2 con el objetivo de transmitir correctamente a la Eurostat la información de las categorías funcionales; esto se ha hecho, en primer lugar, para la información de la seguridad social.

clasificación funcional Cofog como referente. Las partidas funcionales se clasifican al nivel más detallado por la Dirección General de la Contabilidad Pública (Ministerio de Finanzas). Estas cuentas son calculadas por el Instituto Nacional de Estadísticas Francés (Insee). Clasificar cada partida presupuestaria en términos de una función específica resulta complicado en ciertas ocasiones, lo que significa en para algunos gastos la Cofog no se puede aplicar.

En la práctica, este tipo de operaciones se clasifica en la función predominante, considerando que metodológicamente se indica que los gastos deben asignarse en términos de la importancia de cada transacción. Estos problemas de aplicación surgen en los gastos de seguridad social en los temas de "salud" y "protección social", particularmente, y no son ajenos en el caso de los gobiernos locales. Por otra parte, los gastos de los ministerios en general se asignan a la función específica domi-

nante por parte del Insee. En el segundo nivel de gasto se dispone de los datos de la contabilidad pública, con excepción de los gobiernos locales para los cuales no son disponibles.

Reino Unido

En este país la información fiscal se recoge de acuerdo con los principios de contabilidad internacionalmente aceptados (GAAP) para el Reino Unido y es controlada por el Ministerio de Finanzas, el cual crea tratamientos especiales dirigidos al control de los presupuestos de los entes territoriales y con franca orientación para su compilación en el Sistema de Cuentas Nacionales, cuentas departamentales anuales, transacciones y gastos clasificados según el detalle Cofog, a partir de la misma bodega de datos, siguiendo las reglas y metodología fijadas en el SEC-95.

Cuadro 8.

Reino Unido
Gastos por clasificación de función de las administraciones públicas (Cofog)
A precios corrientes
(Millones de euros)

Categoría de gasto	Código	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Servicios públicos generales	QYRY	10.671	11.298	11.825	10.459	13.495	15.258
Defensa	QYRZ	24.913	24.361	25.568	28.585	28.726	30.016
Orden público y seguridad	QYRX	18.611	20.125	21.834	23.925	25.087	26.704
Otras transferencias corrientes	QZNT	430	517	1.020	1.027	1.539	1.235
Otras transferencias corrientes	QYWY	19.768	21.692	24.163	27.059	29.010	30.573
Asuntos económicos	GVEK	10.981	12.466	13.506	15.207	16.002	14.416
Subvenciones	GVEO	3.544	3.929	4.964	6.203	6.084	5.719
Subvenciones	GVEU	20.675	25.651	28.221	33.528	33.866	32.790
La protección del medioambiente	QYJU	4.585	4.676	5.312	5.461	5.891	9.265
Otras transferencias corrientes	GVFR	129	134	218	169	190	115
La formación bruta de capital	QYVI	600	648	716	1.379	1.271	1.903
Transferencias de capital	QYWV	152	167	172	213	169	254

Fuente: Eurostat.

Cuadro 9.

República Checa. Gasto Funcional (2007)
(Millones de euros)

Categoría de Gasto	Formación bruta de capital y adquisición neta de activos no financieros	Sueldos y salarios	Subsidios	Ingresos a la propiedad, beneficios y otras transferencias sociales	Consumo intermedio, impuestos a la producción y el ingreso	Transferencias corrientes y de capital	Total gasto
Servicios públicos generales	-2.792	50.149	494	40.242	38.161	43.853	170.107
Defensa	5.305	17.713	328	0	18.338	606	42.290
Orden público y seguridad	5.611	54.502	9	0	13.082	224	73.428
Actividades económicas	90.668	14.762	47.370	11	58.047	31.551	242.409
Protección ambiental	15.374	3.330	531	3	15.316	1.528	36.082
Vivienda y servicios comunitarios	1.655	1.671	1.094	8	16.397	4.643	25.468
Salud	2.560	8.758	2.907	228.817	5.223	3.221	251.486
Recreación, cultura y religión	12.909	8.184	3.014	4	10.036	10.140	44.287
Educación	23.261	93.656	3.856	53	37.974	5.728	164.528
Protección social	5.659	15.843	2.875	412.030	10.221	7.753	454.381
Total	160.210	268.568	62.478	681.168	222.795	109.247	1.504.466

Fuente: Eurostat.

República Checa³⁶

Esta nación acoge los estándares fijados por la clasificación funcional Cofog aplicados por la Comunidad Europea de Naciones en el ESA-95, organizados al nivel de 2 dígitos en sus 10 divisiones, y es utilizado para elaborar el Sistema de Cuentas Nacionales SCN93 haciendo las homologaciones

correspondientes al gasto del Gobierno central y local, y el de otras instituciones del Gobierno en las cuales la información del gasto no es aplicable al sistema (fondos extra presupuestales, universidades públicas, entre otros).

La homologación de las partidas de gasto en el clasificador funcional lleva a que su publicación sea objeto de revisiones constantes en la medida en que la información se va actualizando en concordancia con el sistema de cuentas nacionales que presenta los resultados por variable económica (sueldos y salarios, consumo intermedio, formación de capital, etc.).

³⁶ Para indagar con mayor detalle sobre las estadísticas fiscales de esta nación consultar: [http://www.czso.cz/eng/redakce.nsf/i/government_expenditure_by_function_cofog_table]

DISCUSIÓN

Como se ha expuesto, hay elementos suficientes en el marco legal colombiano para aplicar el esquema de estadísticas del gasto por finalidad; no obstante, el Gobierno no presenta sus resultados fiscales en esos términos por un conjunto de razones que explican esta situación.

A pesar de estar contemplado en la ley, no hay un seguimiento efectivo a la gestión del Gobierno en torno a la figura de sectores administrativos. Este esquema opera en la práctica solo como instrumento de control de tutela del Estado en torno a las entidades adscritas y vinculadas a cada órgano principal del Gobierno.

Por otra parte, la estructura de los organismos principales y las entidades descentralizadas de la Administración presenta una limitante de alto impacto para este propósito que resulta de la dificultad de separar el gasto funcional de las dependencias que las conforman. Este caso se hace más evidente en la rama ejecutiva del nivel territorial, dado que contablemente el gasto de gobernaciones y alcaldías se consolida en el nivel central de Gobierno ya que no es separado entre las secretarías que asumen sus roles funcionales (hacienda, planeación, gobierno, salud, etc.) en virtud de que no operan como unidades jurídicas separadas del sector central del cual forman parte.

En este sentido, es importante destacar que las cuentas del gasto por finalidad a nivel mundial, de conformidad con los referentes investigados, dan muestra de no representar la estructura y organización legal de sus Estados, pues independientemente de la forma en que estén organizados o de los cambios habituales que se presenten en su conformación, ofrecen una alternativa analítica para evaluar el rumbo del gasto público, sin importar que un órgano tenga a su cargo varias funciones o que una finalidad sea cubierta por diferentes unidades de Gobierno. Al respecto, lo que se deduce es que la contabilidad presupuestal vigente refleja la estructura institucional del Gobierno mas

no la orientación de su gasto, lo cual limita su comparabilidad entre los países en un contexto funcional del presupuesto, mucho más si los gobiernos efectúan constantes reformas administrativas a la estructura del Estado.

A pesar de la restricción técnico-jurídica que existe para los entes territoriales en torno al cálculo del gasto funcional, la nación lo estima aunque solo para ser presentado al Congreso como un anexo al proyecto de presupuesto en el que expone los motivos de su composición y direccionamiento, pero no se utiliza para hacer seguimiento y registro del ejercicio de cada vigencia. Sin embargo, la expectativa que podría generar el anterior avance se desvanece al verificar que la metodología que siguen en su construcción corresponde a los parámetros fijados por el Fondo Monetario Internacional en el *Manual de estadísticas de finanzas públicas* (MEFP) de 1986 y no el de 2001, vigente. En particular, el principio de registro de las operaciones fiscales es el elemento más discutible en este sentido, porque según sea el que se tome, la lectura de los resultados fiscales es en esencia diferente. Al acogerse a las reglas del MEFP de 1986, Colombia adopta el registro de caja como modelo, en tanto que el MEFP de 2001 propone a todos los países la aplicación del principio de causación para este cometido.

Con base en lo anterior, y como lo señala Mendoza³⁷, la contabilidad pública ofrece una oportunidad para llenar este vacío de información en la medida en que se soporta en el devengo como principio de registro, ha acogido los estándares internacionales de contabilidad pública en la que todos los países que los aplican hablan el mismo idioma financiero-contable, y porque cumple con las pautas de armonización de las estadísticas fiscales y económicas de los Estados definidas por las NEDD en cabeza del FMI; pero los acuerdos que el país ha establecido con esta entidad multilateral han disculpado

37 Mendoza, Henry. Finanzas públicas del Gobierno nacional desde un enfoque de *stocks*. *Investigación y análisis del contexto social*. Tomo I. Bogotá: Universidad Católica de Colombia, 2008, p. 166.

durante los últimos años al tema fiscal de cumplir con esta responsabilidad, mientras que el Sistema de Cuentas Nacionales (SCN) reales y financieras debe atender estos parámetros³⁸.

38 Cabe destacar que el Sistema de Cuentas Nacionales incluye las cuentas del sector gobierno general y las empresas públicas, las cuales se calculan atendiendo la norma de registro contable del MEFP 2001, utilizando como insumo la información financiera, económica y social de la Contaduría General de la Nación.

Por último, el SCN colombiano no dispone de estadísticas de gasto público por finalidad desde 1999, último año de publicación de estos resultados (base de registro de caja). Por tanto, están dadas las condiciones legales y técnicas para diseñar una metodología aplicable a Colombia a fin de construir las cuentas del gasto por funciones este será el propósito de la segunda fase de este trabajo de investigación.

BIBLIOGRAFÍA

- Constitución Política de Colombia, 1991.
- Corte Constitucional, sentencia S-428 de mayo 29 de 2002.
- Decreto Ley 111 de 1996 – Estatuto Orgánico del Presupuesto.
- European System of Accounts. ESA95, 1995. Disponible en www.eurostat.org
- Eurostat. *Manual on Sources and Methods for the Compilation of Cofog Statistics – Classification of the Functions of Government (Cofog)*. New York, 2002. Disponible en http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-RA-07-022/EN/KS-RA-07-022
- Fondo Monetario Internacional (FMI). *Manual de estadísticas de finanzas públicas*. Traducción de Roberto Donadi y Marcelo Mareque. Madrid: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data, 2001.
- Ley 489 de 1998 – De las entidades del orden nacional.
- Ley 152 de 1994 – Ley orgánica del plan de desarrollo.
- Ley 80 de 1993 – Estatuto de la contratación administrativa.
- Ley 1150 de 2007 – Por la cual se modifica la Ley 80 de 1993.
- Ley 1260 de 2008 – Por la cual se decreta el presupuesto de rentas y recursos de capital y ley de apropiaciones para la vigencia fiscal del 10 de enero al 31 de diciembre de 2009.
- Mendoza, Henry Antonio *et al.* Finanzas públicas del Gobierno nacional desde un enfoque de stocks. *Investigación y análisis del contexto social*. Tomo I, Bogotá: Editorial Universidad Católica de Colombia, 2008.
- Mendoza, Henry Antonio *et al.* Dualidad micro y macroeconómica del Gobierno nacional central: cuentas intermedias para el análisis fiscal. *Revista Finanzas y Política Económica* (Documento en proceso de publicación).
- México. *Manual sobre la Clasificación Económica del Gasto Público*. Disponible en <http://www.presupuestoygastopublico.org/documentos/presupuesto/FUNC-MANUAL.pdf>
- Organización de las Naciones Unidas. *Un sistema de cuentas nacionales-SCN93*. Bruselas / Luxemburgo, Nueva York, París, Washington D.C., 1993.

Referencias electrónicas

<http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0492006.pdf>

http://www.czso.cz/eng/redakce.nsf/i/government_expenditure_by_function_cofog_table

[http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/product_details/publication?p_product_code=KS-RA-07-022]

<http://www.inegi.gob.mx>

<http://www.minhacienda.gov.co/MinHacienda/haciendapublica/normativa/presupuesto>

<http://www.fic.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/DE90679C-5D89-4B36-8793-EF7A0816F37D/0/Sectorp%C3%BAblicointernacional.pdf>

<http://www.presupuestoygastopublico.org/documentos/presupuesto/FUNC-MANUAL.pdf>

<http://www.statbank.dk/statbank5a/default.asp?w=1024>

<http://www.statbank.dk/statbank5a/default.asp?w=1024> (Estadísticas).