

18279

**CATALOGADO**

*Yardín, Amaro.*



CENSO E INVENTARIO PERMANENTE  
DE BIENES PATRIMONIALES  
PROVINCIA DE SANTA FE  
INFORME N° 5  
Período 8-3-75 al 7-4-75

0  
B.413  
Y11  
VI

Equipo Técnico:

Director: Dr. Amaro / R. Yardín

Técnicos: Rodolfo J. M. Cassano

Oscar A. B. Comba

Gregorio / R. Coronel

Estela / R. T. de Rosso

María E. Aleanzi

Zarie S. Curzón

## CENSO E INVENTARIO PERMANENTE DE BIENES PATRIMONIALES

### CRITICA GENERAL DE LOS SISTEMAS VIGENTES

El relevamiento de los Ministerios de la Provincia en lo referente a control de bienes patrimoniales, evidencia la carencia total de un sistema organizado que permita determinar cualitativa o cuantitativamente el patrimonio provincial.

Esta carencia se percibe a través de los / siguientes aspectos extraídos como conclusiones de las entrevistas mantenidas en las distintas reparticiones:

- La mayor parte de los ministerios no tienen en cuenta ni ejercen ningún control en lo referente a existencia y movimiento de bienes patrimoniales ya que no poseen inventarios / actualizados ni normas de procedimiento para informar altas, bajas o transferencias.
- Entre los que ejercen algún tipo de control, son escasos los que cuentan con una oficina o sección afectada específicamente a las tareas de control patrimonial. En la mayoría / de los casos esta función es desempeñada por

una persona en la cual se acumulan, además, otras tareas diversas ( correspondientes a los habilitados, tesoreros, etc.).

Esta situación determina que los esfuerzos de dicho agente se dispersen entre multitud de intereses, lo que acarrea la lógica / consecuencia de desatender los menos urgentes como lo es el control de bienes, ya que no se han asignado concretamente responsabilidades ni se exige ningún tipo de rendición de cuentas.

- Los procedimientos establecidos en algunas / reparticiones, entre ellas las que cuentan / con una oficina de control patrimonial, denotan numerosas falencias ya que, en general , no contemplan la implantación de un sistema de amortizaciones, ni señalización física de bienes, criterios uniformes de valuación, y, aún las normas de procedimiento no son las / más adecuadas para el caso.

- No existe por parte de Patrimonio Central de

Contaduría General de la Provincia ningún tipo de requerimiento en lo que atañe a movimiento y existencia de bienes.

Las últimas exigencias provienen de la obligatoriedad de realizar un inventario general en el año 1961.

Aún éste, no ha sido programado en forma técnicamente correcta pues, conforme a las informaciones obtenidas en el relevamiento / de reparticiones del Ministerio de Hacienda y Economía, el mismo no contó con un manual de procedimientos ni fue respaldado por normas de nivel superior que impusieran obligaciones serias, responsabilidades concretas / ni sanciones adecuadas.

- No se tienen en cuenta las disposiciones contenidas en los artículos 130 a 136 y 139 inc. e) de la Ley N° 1757 de Contabilidad de la / Provincia, ni las disposiciones emanadas en enero de 1958 de la Contaduría General de la Provincia, referidas a altas y bajas de bienes muebles y semovientes del patrimonio provincial ( se incluyeron estas disposiciones

en el informe N° 4, en la parte que trata / sobre Contaduría General de la Provincia ), en especial el Artículo 134 de la Ley de Contabilidad que establece la obligatoriedad de informar a Contaduría General de la Provincia todo ingreso, egreso y/o transferencia de bienes patrimoniales.

- No existe un sistema de asignación de responsabilidades, y por consiguiente, las sanciones pertinentes que deje a cargo la custodia de determinados bienes a los agentes de la administración pública provincial, y los obligue a responder por el destino y uso dado a los mismos.

Además, de los diálogos mantenidos con distintas personas afectadas a las tareas de Control Patrimonial, se puede inferir la urgente necesidad de implementar debidamente un sistema de registro y control de los bienes del Estado a los efectos de superar el desorden reinante en la actualidad.

Los son los aspectos que deben ser claramente definidos como paso previo a la programación de un sistema de inventario permanente:

1. Determinación de los objetivos.
2. Definición de la estrategia de implementación.

En materia de objetivos, ha de considerarse fundamentalmente dos aspectos:

1. Objetivo en sí, o finalidad del sistema.
2. Objetivo del régimen de valuación.

Sobre cada uno de los problemas señalados, se tratará de brindar un panorama general acerca de la posición asumida por la doctrina así como de las decisiones concretas que sobre el particular han sido tomadas en nuestro medio.

El presente informe contendrá lo referente a determinación de objetivos, reservándose para el / próximo la formulación de la estrategia, conforme a lo establecido en el cronograma presentado oportunamente.



## 1. DETERMINACION DE OBJETIVOS,

### 1.1. Objetivos en sí, o finalidad del sistema

Como se ha dicho en el informe N° 4, la / carencia de objetivos claros ha sido, proba**ble**mente, uno de los principales factores / que han contribuido al fracaso de todos los intentos de implementar un sistema de inven**t**ario permanente de los bienes patrimoniales del Estado.

Por consiguiente, la determinación precisa de objetivos en forma clara y accesible a to**do**s los niveles que participarán en la progra**ma**ción, ejecución y empleo del inventario / permanente, para constituir un imprescindible punto de partida para todo el proceso.

Con el propósito de conocer y analizar la posición doctrinaria sobre la materia, así / como el resultado de experiencias anteriores, han sido consultados autores que han estudia**do** el tema y también los lineamientos y re**gl**amentaciones de censos realizados tanto a nivel nacional como provincial.

En el " Tratado de Contabilidad Pública" ,  
Eugenio A. Matocq hace referencia al tema en  
los siguientes términos:

#### 4. Patrimonio

"El Estado como toda persona jurídica, tiene  
un patrimonio, formado por la universalidad de  
sus derechos activos y pasivos.

En Hacienda Pública, desde el punto de vista  
contable, el concepto de patrimonio no tiene  
el mismo alcance que el que tiene en hacienda  
privada.

En hacienda privada, la contabilidad persigue - entre otros - el propósito de reflejar /  
la solvencia material de la persona ue lo posee. Por ello, ordena los registros en forma  
de que se acuse esa solvencia, y lo hace mediante  
la agrupación y separación de los derechos  
activos respecto de los pasivos, cuya diferencia  
positiva llama " capital ".

En hacienda pública no ocurre lo propio ,  
pues la responsabilidad material del estado no  
es función de su patrimonio hacendal, sino de



la riqueza nacional, de la ue la hacienda pú  
blica - dado el caso - sólo puede representar  
una mínima parte.

Por lo demás, cualquiera sera el volumen  
patrimonial de la Hacienda Pública, ésta no /  
puede ser privada de los bienes que política-  
mente se consideran indispensables para el lo-  
gro de los fines del Estado, por lo que su sol  
vencia, o sea, su posibilidad de pagar, no pue  
de estar en función de los bienes que posea.

Desde el punto de vista del vínculo jurídi  
co conque los elementos patrimoniales se rela-  
cionan con su propietario, cabe hacer un dis-  
tingo entre hacienda pública y hacienda priva  
da.

En hacienda privada, en principio, los de-  
rechos patrimoniales que se llevan a registro,  
son aquellos susceptibles de alienarse, pres-  
cribirse y embargarse, mientras que en hacien-  
da pública, la contabilidad debe tomar en cuen  
ta tanto de éstos como así también de los ina-  
lienables, inembargables e imprescriptibles.

La división entre unos y otros radica en el predominio que el interés público pueda tener sobre el particular.

Y la distinción es necesaria, pues los actos de control son diferentes, según que se ejerzan sobre uno u otro tipo de bien, V.g., que sean o no prescriptibles. Por otra parte, los bienes inalienables, deben ser diferenciados de los que no lo son, pues así lo requiere la mejor conducción de las finanzas públicas.

Hay otros bienes, de los cuales puede decirse que más que un derecho de propiedad, el Estado tiene un derecho de soberanía; v.g., / los mares territoriales, las playas adyacentes, los ríos navegables, etc. que si bien forman parte de la Hacienda Pública, es prácticamente inoperante llevarlos a registro, pues para que tenga alguna significación, deben ser valuados, y la valuación, por ser políticamente inalienables, no conduciría a ningún resultado práctico.

Pero el hecho de que algunos bienes sean inalienables, y de que el patrimonio neto no importe una medida de la responsabilidad de / la Hacienda Pública, no autoriza a pensar que los elementos patrimoniales puedan quedar ajenos al control contable.

En primer lugar, el crecimiento del patrimonio neto puede obedecer a una política de / colectivización de bienes privados, que la contabilidad debe acusar. A la inversa, su decrecimiento, puede ser la causa de una política / que tenga por objeto convertir en privados determinados bienes colectivos, que como en el caso anterior, también la contabilidad debe / acusar.

La contabilidad debe ser considerada como el auxiliar obligado al que debe recurrirse, / para la mejor apreciación y más eficaz resolución de los intereses públicos.

En segundo lugar, porque indefectiblemente debe llevarse cuenta de todos los derechos que tienen valor o son susceptibles de tenerlo, para evitar que se pierdan para el Estado.

La ciencia del control , mediante las sistematizaciones de que instruye, arbitra los / procedimientos tendientes a acusar en tiempo la posible pérdida de un derecho, y concretar la responsabilidad personal del que también en su debido tiempo, no lo haya protegido. Por ejemplo: el agente de la administración a quien se le haya encomendado gestionar el cobro de determinado crédito, o defender la posesión o propiedad de determinado bien, o acusar la no ocupación prescriptoria de otro, etc., que por su / culpa o negligencia lo dejare perder.

En tercer lugar, etc., para acusar el destino que tienen determinados bienes, v.g.: el dinero, cuando está afectado a la resolución de / un desequilibrio cíclico, o a la reposición de un determinado bien, etc."

## 2. Control Patrimonial

"El control patrimonial integra conjuntamente con el presupuestario las dos ramas principales del control de la hacienda pública.

El control patrimonial, tiene por objeto conocer la forma, cuantía y momento en que los bie

nes asignados a la hacienda, se incorporan, /  
mantienen, transforman o pierden; v.g.: los ac  
tos tendientes a conocer si los bienes privados  
del Estado, por falta de atención, van vía de  
prescribir a favor de otra persona; los actos  
tendientes a conocer la medida en que los bie-  
nes se mantienen ociosos; los actos tendientes  
a conocer la cantidad poseída de determinado e  
lemento afectado a la realización de un servi-  
cio público, etc."

### 39. Inventario permanente

" Para administrar, es necesario saber lo /  
que se posee, única forma de poder apreciar /  
los medios que se cuentan para cumplir los fi-  
nes. También es necesario conocer quien los dis  
pone, pues solo así el administrador podrá co-  
nocer el exceso, suficiencia o insuficiencia de  
los elementos que tienen unos agentes respecto  
de los otros.

Un agente puede necesitar determinado ele-  
mento para cumplir un fin " X ". Y si al no te-  
nerse conocimiento de que otro agente los dis  
pone en exceso - o que existen determinados e-  
lementos ociosos, vale decir no afectados direc

tamente a la prestación de un servicio - a pesar de ello, para satisfacer el requerimiento adecuado habrá que disponer su compra.

Con esto tratamos de decir que es necesario saber:

1º) que es lo que se tiene

2º) quién lo tiene

Pero no es esto solamente la necesidad que se pretende satisfacer mediante el régimen de inventario permanente.

Es necesario controlar las cosas para que no se pierdan, o en el caso de que ello ocurra, poder acusar al responsable de su pérdida.

La falta de inventario permanente favorece la inmoralidad.

Si un órgano dispone la adquisición de un elemento, y para ese órgano no rige el inventario permanente, bien puede el funcionario encargado de la recepción acusar recibo de una cosa no recibida. Luego el órgano de Control Central, en virtud del documento que acusa la recepción, viabilizará el pago de la compra.

Al pasar el tiempo, un censo de bienes con cierto endeudamiento documental, podrá acusar la falta.

Porqué caminos se podrá probar que el artículo no fué sustraído, sino que no fue recibido ?

El encargado de recibir, si no responde a la disciplina del inventario permanente podrá entregar a un usuario que contablemente quede indeterminado, y su indeterminación será mayor cuanto más pase el tiempo.

Transcurrido el tiempo, sostendrá que lo / recibió y que lo mandó a depósito o que lo entregó, indicando o no a quién.

De cualquier forma, por falta de sistematización contable, la prueba generalmente será / difícil.

Otro tanto ocurre con los bienes mandados a reparar, en que pasado el tiempo, pueden ir quedando para no volver más.

Se podrá decir que esto se puede documentar sin la existencia de inventario permanente. Es cierto. Pero también es cierto que en el caso, el descubrimiento de la irregularidad será más

de tipo delacional que contable.

Con inventario permanente - y la inspección que le es consustancia - pende siempre la posibilidad de un arqueó, en cuyo momento, el responsable deberá dar cuenta de las diferencias que surjan entre lo real y lo escrito. Lo mismo ocurre con el control de los dineros, que sin este complemento contable, podrían en cierta medida ser usados o aplicados a distintos fines que los autorizados.

La Hacienda Pública tiene una vasta experiencia al respecto, También la tienen las haciendas privadas.

En lo concerniente al costo presupuestario es innegable la necesidad del inventario permanente de los bienes del Estado. Sin él, no puede haber contabilidad de costos, y al no haber contabilidad de costos, no se podrá dar cuenta del pretendido equilibrio que la ciencia de las finanzas públicas propagan entre contribuciones y servicios, etc.

Además, el Estado posee bienes inmuebles, de los cuales, algunos los utiliza directamen-



te para la prestación de los servicios públicos, v.g.: escuelas, comisariías, oficinas públicas, etc. ; otros los utiliza como fuentes de rentas, vendiéndolos, o locándolos, etc., v.g.: las rentas fiscales, tierras fiscales etc.; otros no los utiliza, manteniéndolos ociosos, bien sea deliberadamente o por inercia administrativa, cuales podrían ser por ejemplo: las tierras fiscales no e plotadas ni destinadas a reserva, lo cual no indica que económicamente deban permanecer ociosas, los baldíos, los inmuebles desocupados, etc.

Según sea la política seguida en materia minera, los yacimientos pueden formar parte de la Hacienda Pública, pudiendo a su vez estar o no en explotación, bien sea directamente ( caso de Yacimientos Petrolíferos Fiscales ) , bien sea por contrato, o por concesión.

Desde el punto de vista de las posibilidades financieras de la Hacienda Pública, es necesario conocer, no solamente el rendimiento de los bienes que se explotan, sino también el posible rendimiento de los bienes no explotados.

pues llegado el caso, pueden ser convertidos en fuentes de recursos del Estado.

La contabilidad de los bienes muebles de que nos hemos ocupado, tiene un contenido administrativo y patrimonial. Su control permite una más eficaz aplicación, y tiende a evitar su posible sustracción.

La de los bienes inmuebles, también, aun cuando que no es tan importante desde el punto de vista de la pérdida del derecho de la propiedad, que es también posible, por ejemplo: en el caso de la prescripción adquisitiva.

Las riquezas mineras que las leyes nacionales han colectivizado, deben ser objeto del control contable.

Tan pronto se vayan conociendo y midiendo (cubicando, etc.) deben ser llevadas al activo de la Hacienda Pública.

Al computarse presupuestariamente los ingresos provenientes del canon, participación, remanente de explotación, etc., debe siempre referirse a la cantidad de riqueza extraída, pues esta última ha de ser la que se ha de reflejar en contabilidad patrimonial, v.g.: si se formu-

ló un contrato de explotación de petróleo, por el cual de cada 100 kgs. extraídos, 90 son para el contratista y 10 para el Estado, a todo ingreso presupuestario de 10, le debe corresponder un egreso patrimonial de 100. Más explícito, sería reflejar como recurso del estado el total del petróleo obtenido, cualquiera fuera la forma de explotación, contabilizando como / egreso, en la cuenta de gastos, la parte que se la asigna al contratista, sea concesionario, sea locador de servicios, sea locador de obra, o cualquiera de las otras formas jurídicas con que se puede resolver el problema de la explotación. Solo así, el pueblo podría ser sistemáticamente informado de la verdad de estos negocios. Este es otro de los fenómenos hacendales que revela la estrecha relación con que se vinculan la contabilidad de presupuesto y la contabilidad patrimonial.

Demás está decir, que el inventario permanente, constituye una necesidad indispensable del buen gobierno.

Desde el punto de vista de la utilización física de los elementos disponibles, es la fuente a la que debe recurrirse para mejor distribuirlos.

Desde el punto de vista de la seguridad, constituye el elemento de apoyo que tiende a evitar que sean perdidos para la Hacienda.

Desde el punto de vista estrictamente político, persigue el propósito de acusar la cuantía neta de la riqueza socializada, que puesta en relación con el resto de la riqueza nacional marcará el grado de colectivización o "privatización" dispuesta.

Desde el punto de vista de la utilización de los bienes colectivizados, la cuenta "Bienes Ociosos", acusará una parte de su inercia hacendal.

El inventario permanente de la Hacienda Pública, no solamente facilitará la gestión del gobernante, sino que también permitirá al pueblo, a través del mismo, formarse más claro juicio acerca de la consistencia de las proposiciones políticas de sus líderes o gobernantes.

Si por ejemplo: el gobierno decide recurrir al empréstito exterior para resolver problemas de carácter presupuestario u otros, y el balance patrimonial indica que en cambio se tiene una cuantiosa riqueza minera sin explotar la relación de la proposición o decisión, frente al hecho hacendal, acusará - en principio - una falla de administración política o ejecutiva, pues si la riqueza se la tiene bajo tierra, todo indica que será más conveniente que lo / que se necesita se lo tome de allí, antes de / pedirlo prestado.

Por otra parte, sin inventario permanente, o dicho con más propiedad, sin contabilidad patrimonial, el presupuesto carecerá de uno de sus principales atributos de control sobre el Administrador, pues su gestión presupuestaria, v.g.: en materia de recursos, no será bien controlada si no se la relaciona con el activo patrimonial.

El presupuesto debe ventilarse a la luz del balance de la riqueza colectivizada y también del balance del resto de la riqueza nacional ,

pues la acción administrativa y financiera del Gobierno debe correlacionarse con ambas, por lo cual, es indispensable conocerla.

La Hacienda, sin los servicios de la contabilidad patrimonial, marcha a la deriva. En tales circunstancias, los gobernantes no podrán probar la eficacia hacendal de su gestión, ni el pueblo podrá conocerla."

En resumen, según la opinión de Matocq, los objetivos del inventario permanente son:

- . Proporcionar a los gobernantes la información referida a los medios de que dispone para cumplir su gestión.
- . Determinar en poder de quién se encuentran los bienes patrimoniales.
- . Servir de medio de control para evitar su pérdida.
- . En caso de ocurrir esta, poder individualizar al responsable.
- . Proporcionar los elementos para poder implantar un sistema de contabilidad de costos.

- Contribuir a un correcto manejo de las finanzas públicas.
- Servir como medio de controlar la gestión presupuestaria.
- Detectar la eventual distribución incorrecta de los bienes ( exceso para ciertas funciones y carencia o defectos para otras)
- Registración de la riqueza nacional explotable y manejo contable de su resultado / económico.
- Determinación de la oportunidad de la suscripción de empréstitos, frente a la riqueza nacional inexplorada.

La aceptación de estos objetivos no debe entenderse, en manera alguna, que todos ellos sean una consecuencia inmediata de la implementación de un sistema de inventario permanente.

La mayoría de ellos constituyen finalidades alcanzables a través de él, pero sólo en la medida en que sean puestos en marcha ciertos mecanismos complementarios.

En efecto, la mera implementación de un inventario p rmanente no evitará la pérdida de los bienes del Estado si aquél no va acompañado de un régimen de responsabilidades y correlativas sanciones.

En el mismo sentido, un juicio sobre la correcta distribución de los bienes sólo puede / ser emitido si, además del inventario permanente, se tiene información cuantificada claramente sobre las necesidades de las distintas reparticiones.

Igualmente, una contabilidad de costos en la Hacienda Pública requerirá, sin duda, de la información brindada por el inventario permanente, pero se habrá de conocer, además, otros factores, tales como valores de reposición, grado de utilización de cada bien en cada actividad, bases para la distribución de los costos conjuntos cuando un bien es empleado en distintas actividades, etc.

Finalmente, el juicio acerca de la oportunidad acerca de la suscripción de un empréstito, frente a la riqueza nacional no explotada, requiere un correcto conocimiento de los costos



de explotación, plazos de devengamiento de los eventuales beneficios, flujo de ingresos, y gastos financieros derivados de la explotación, sin contar un sinnúmero de otros elementos de muy difícil cuantificación.

Por consiguiente, adoptando una posición de claro realismo - base indispensable para asegurar el éxito del sistema - no ha de esperarse, al menos en el corto plazo, que la implementación de un sistema de inventario permanente, logre satisfacer todos los objetivos enunciados.

En un sentido semejante al sostenido por E. Matocq, se expiden sobre el tema: Calógero Bentivegna en su obra " Elementi di Contabilità de Stato " y Oscar J. Collazo en "Administración Pública ".

También estos autores aspiran a alcanzar objetivos muy ambiciosos.

Por su parte, Bayetto sostiene que el inventario deberá ser ampliamente comprensivo, incluyendo aún los bienes del dominio público, pues - conforme a su opinión - el Estado debe cono-

cer los bienes de que dispone - en su totalidad - " para asegurar la vida del país ".

Es indudable que el Estado debe conocer los bienes constitutivos de su dominio público, pero ello no comporta necesariamente que sobre ellos deba ser implementado un sistema de inventario permanente, adoptándose una forma similar a la empleada para registrar los bienes del dominio privado.

En este sentido Alberto Arévalo en su tratado de " Contabilidad Pública ", señala:

3. Inventario y valuación de los bienes del Estado

" La distinta composición de los bienes del Estado en lo que se refiere a su naturaleza material, a las formas de su empleo o destino y a los derechos que sobre ellos ejerce el propio Estado, hace que no pueda / hablarse de un inventario general de los bienes públicos y patrimoniales, especialmente si para dicho inventario se han de cumplir uniformemente las operaciones que requiere e integran este importante instrumento de la gestión administrativa, es decir, la de-

terminación de los bienes a inventariar y el derecho que sobre los mismos se atribuya al Estado, su clasificación metódica, descripción prolija y adecuada valuación, reunido todo ello en una síntesis unitaria.

En ese sentido, los propósitos de formación de un único inventario general que comprenda tan diversos y heterogéneos elementos, no han logrado realizarse cumplidamente en ningún Estado; y el fracaso se explica porque se parte del equivocado supuesto de la analogía de esta operación con la que se practica en las haciendas privadas."

Esta posición de Alberto Arévalo merece ser destacada por el claro realismo que la inspira. De un modo general, puede afirmarse que la falta de comprensión de los difíciles obstáculos que deben ser superados para la implementación de un sistema de inventario permanente en la hacienda pública, ha llevado a numerosos autores en la materia y a funcionarios jerarquizados a propiciar el levantamiento de un censo de bienes omnicompreensivo y a pretender su actua-

lización permanente a través de normas uniformes , todo lo cual ha sido el origen de los repetidos fracasos que jalonan la historia de tales intentos.

Del conjunto de las opiniones consultadas, puede ser extraído, a manera de conclusión, un resumen acerca de los objetivos sobre los cuales se ha detectado una coincidencia general. Ellos son:

- . Conocimiento de los bienes conque se cuenta para la realización de obras de gobierno.
- . Fiscalización sobre los bienes a los efectos de evitar su pérdida, sustracción o deterioro.
- . Delimitación de la responsabilidad de los agentes en materia de utilización, conservación y custodia de los bienes.
- . Desarrollo de un adecuado control de gestión.

En base a las posiciones comentadas y conforme a las limitaciones señaladas en su oportunidad, es nuestra opinión que, dadas las nu-

merosas restricciones que deben ser aceptadas, derivadas del funcionamiento real y actual de la Administración Pública Provincial, en líneas generales, los objetivos globales que puedan ser razonablemente alcanzados a través de la implementación de un sistema de inventario permanente son:

1.1.1. Mantenimiento de un régimen de control físico.

1.1.2. Cumplimiento formal de disposiciones legales.

1.1.3. Establecimiento de bases para la implementación de un sistema de planificación y control de gestión.

Sin perjuicio de un comentario más detenido sobre las particularidades de esta enunciación general, analizando el tema a nivel de subobjetivos, se hará seguidamente una exposición de las líneas directrices que, en materia de objetivos, serán la guía de este trabajo.



1.1.1. Mantenimiento de un régimen de control físico.

Se trata del objetivo fundamental. Si bien consiste en una finalidad aparentemente simple o muy primaria, el control físico es, posiblemente, el único objetivo que puede ser cumplido cabalmente a través de un inventario permanente, sin ser / requeridos otros sistemas paralelos o complementarios.

Este objetivo puede ser alcanzado inmediatamente de implementado el inventario permanente.

Las condiciones requeridas para su implementación son fácilmente alcanzables con sólo contar con una voluntad en tal sentido por parte / de las autoridades administrativas.

En lo concerniente a la necesidad del cumplimiento de este objetivo, la misma no puede ser minimizada de ninguna manera. En efecto, a

través del relevamiento practicado sobre numerosos organismos se ha podido detectar que existe un alto grado de descontrol en todo lo referente bienes patrimoniales.

Como se ha dejado dicho en oportunidad de comentar el referido relevamiento, salvo unas pocas excepciones, los responsables de las reparticiones no conocen, no sólo el valor de los bienes del organismo a su cargo, sino que tampoco cuentan con un detalle físico de los mismos.

En la actualidad la custodia de los bienes patrimoniales del Estado Provincial está confiada, de hecho, exclusivamente a factores totalmente circunstanciales. El único elemento que puede evitar en algún grado la sustracción de bienes reside en el conocimiento personal y empírico de los agentes de una cierta oficina acerca de los bienes afectados a la misma.

Es necesario, no obstante, dejar aclarado el alcance del control que puede ser logrado a través del inventario permanente.

La afirmación ya citada que hace Eugenio Matocq de referirse al inventario permanente en el sentido de que " es necesario controlar las cosas para que no se pierdan o, en el caso de que ello ocurra poder acusar al responsable de su pérdida" no supera los límites de una expresión de anhelo, si a ello quiere llegarse a través de la implementación de un / sistema de inventario permanente. La delimitación de responsabilidades en lo atinente a la guarda, conservación y custodia de los bienes muebles - y aún de los inmuebles por accesión - configura, en el ámbito de la administración pública, un problema crítico.



De lo expuesto surge que resulta sumamente difícil concretar, en cada caso particular, una responsabilidad sobre un agente determinado acerca de la custodia de un bien del Estado. El acceso múltiple y, generalmente, poco selectivo, de los agentes hacia los bienes muebles, provoca que la responsabilidad quede / enteramente diluida entre varios de ellos.

Difícilmente pueda culparse de la pérdida de un bien a un agente a cuyo cargo había sido puesto, cuando el no es la única persona que tiene acceso al mismo. No puede imputarse a un empleado administrativo sobre la pérdida de una silla, una máquina u otro elemento de trabajo, si la llave de su oficina también está en manos de otro agente que cumple

funciones en turno diferente o, aun que mas no fuere, del ordenanza encargado de la limpieza.

Obviamente, esta aseveración / no significa de ninguna manera que deba ser desestimado todo tipo de control. Sólo se desea hacer notar que éste no puede alcanzar hasta la imputación de una responsabilidad completa a los agentes por pérdida o deterioro de los bienes.

Como se deja fundamentado al comentar los aspectos referentes a la valuación del inventario, el sistema de " cargos " vigente con éxito en las fuerzas armadas, es inaplicable en el marco de la administración civil, al menos en el corto plazo.

Por consiguiente, el alcance que ha de darse al control debe estar dirigido al establecimiento de una presión de tipo moral tendiente

a evitar la sustracción de los bienes del Estado o la negligencia o desidia en su uso.

Este objetivo puede ser logrado a través de la implantación de una rigurosa obligación por parte / del responsable directo de la custodia de los bienes.

Puede señalarse a manera de antecedente, el artículo 11 de la Ley Nacional de Contabilidad No 428 , en el cual se establece la obligación de los jefes de oficina de controlar mensualmente la existencia de bienes y de informar de inmediato las diferencias.

Sin que esto pretenda constituir la descripción en detalle del mecanismo a ser adoptado, podría disponerse el régimen de control siguiendo los lineamientos generales que se exponen a continuación:

a) Para bienes de uso exclusivo por un sólo agente y hacia el cual no pueden acceder terceras personas; asignación de responsabilidad total al agente sobre su pérdida o deterioro.

En este caso, obviamente excepcional en la Administración Pública, puede llegarse hasta la determinación de responsabilidad / económica.

b) Para bienes de uso exclusivo por un sólo agente pero hacia el cual puedan acceder terceras personas; asignación de responsabilidad de información al agente sobre su / pérdida o deterioro.

c) Para bienes de uso compartido por varios agentes; selección de uno de ellos en carácter de responsable de información sobre su pérdida o deterioro.

La mencionada responsabili-

dad de información podría ser es  
tructurada sobre las siguientes  
normas generales:

o<sub>1</sub>) Se establecerían distintos ni-  
veles jerárquicos en lo atineq  
te a la responsabilidad sobre  
la custodia de los bienes.

o<sub>2</sub>) El agente que cubra el nivel  
más bajo de la escala, sería  
aquél que tenga contacto direc  
to, habitual y diario con los  
bienes.

o<sub>3</sub>) Este agente tendría la obliga-  
ción de informar, por escrito,  
la pérdida o deterioro de un /  
bien a cuyo cargo se encuentre,  
dentro de las 24 horas hábiles  
de haberse pr. ducido el hecho.

o<sub>4</sub>) La información debería estar /  
dirigida al responsable del ni  
vel inmediato superior y a la /  
Oficina Central de Patrimonio  
de la Provincia.

05) La omisión de esta obligación debería ser considerada falta grave y disponerse la instruc  
ción de un sumario administra  
tivo a los efectos de estable  
cer el tipo de sanción aplica  
ble.

06) Las sanciones por omisión de información en el plazo pre-  
visto deberían ser de una mag-  
nitud tal que imponga en los  
agentes una decidida intene-  
ción de cumplimiento.

07) La oficina central de patri-  
monio debería mantener un re-  
gistro de las pérdidas o de-  
teriores con el propósito de  
establecer el eventual carác-  
ter repetitivo del hecho en  
la jurisdicción de un mismo  
responsable.

cg) La repetición de pérdidas o deterioros de bienes puestos a cargo de un mismo responsable, daría lugar a la instrucción de un sumario administrativo a todos los agentes que tengan acceso al mismo, a los efectos de establecer la responsabilidad civil o penal en su caso.

1.1.2. Cumplimiento formal de disposiciones legales

La ley de Contabilidad N° 1757 establece una serie de disposiciones legales acerca del registro y control de bienes patrimoniales.

De ellas, pueden ser citadas como las más importantes, las siguientes:

**Art. 131)** El Poder Ejecutivo ejercerá el control y vigilancia sobre los bienes inmuebles de la Provincia, tanto los públicos como los / privados, produzcan o no / rentas, en concordancia / con lo previsto en el artículo 51, inciso 9, de la Constitución Provincial.

Asimismo, ejercerá jurisdicción sobre todos los bienes muebles a los efectos de su destino y registro patrimonial.

**Art. 133)** El Poder Ejecutivo organizará el régimen de inventario patrimonial permanente del Estado, quedando facultado para disponer los relevamientos o inventarios generales y parciales que estime necesarios, de los



bienes que constituyen el patrimonio de la Provincia, en cualquier tiempo, época, modo y forma que determine, registrándolos y clasificándolos, conforme al sistema que mejor consulte la técnica contable.

El asesoramiento, contralor y contabilidad patrimonial, estará a cargo de la Contaduría General de la Provincia:

Art. 134) Todo movimiento de bienes del Estado, que ingresen o egresen de su patrimonio, como así también todo cambio de destino deberá comunicarse a la Contaduría General de la Provincia, remitiendo las escrituras públicas o antecedentes, a los fines de practicar

las registraciones en la  
contabilidad patrimonial.

Art. 139) La contabilidad general /  
del Estado Provincial, es  
tará integrada por las si  
guientes contabilidades /  
parciales;

.....

c) De la gestión patrimo-  
nial; que registrará /  
las modificaciones que  
se verifiquen en las /  
existencias patrimonial  
les del Estado.

Con respecto a este objetivo,  
puede afirmarse, él no constituye una  
finalidad en sí misma. En efecto, las  
disposiciones legales comentadas han  
sido dictadas en persecución de de-  
terminados objetivos. Estos son los  
objetivos en sí u objetivos finales.

Las disposiciones legales son  
sólo medios para el cumplimiento de

aquéllos.

**1.1.3. Establecimiento de bases para la implementación de un sistema de planificación y control de gestión.**

El inventario permanente constituye una herramienta indispensable, aunque no única, de la planificación y el control de gestión.

La cantidad de bienes necesarios y disponibles para el cumplimiento / de una función constituye un factor cuyo conocimiento es fundamental para la planificación de aquélla y su posterior control.

El inventario permanente brinda sólo una parte de esa información: la cantidad de bienes disponibles.

Con referencia al dato sobre / bienes necesarios, el mismo constituye un factor ajeno al inventario, tratándose de una tarea propia de la

oficina responsable de la planificación.

En general, cabe hacer una aco-  
tación en lo que concierne a este úl-  
timo factor. Las tareas administrati-  
vas presentan un grado tal de hetero-  
geneidad que dificulta sensiblemente  
la planificación.

Resulta sumamente difícil pro-  
gramar la carga o intensidad de uso  
de los elementos del trabajo adminis-  
trativo. La cantidad de máquinas de  
escribir y de calcular necesarias es  
función del tiempo de uso probable,  
y éste es, a su vez, función de un  
sin número de otros factores, tales  
como: velocidad de los dactilógrafos,  
tipo de trabajo (notas, planillas,  
etc.) cantidad de copias, etc.

La capacidad y clase de armarios,  
archivos, etc., también es función  
de numerosos factores, tales como:

tipo de documentación a archivar, volumen de la misma, frecuencia de su consulta, etc.

Se aprecia con claridad que, si bien no imposible, la planificación de las tareas administrativas presenta dificultades muy serias.

Ello no significa, sin embargo, que en el ámbito de la administración pública deba ser desechada toda posibilidad de planificación y control. En efecto, aún admitiendo que actualmente no están dadas las condiciones para ello en el marco de las tareas administrativas propiamente dichas, no puede negarse que el Estado moderno desarrolla numerosas y variadas actividades que presentan suficientes características de homogeneidad y repetitividad, factores éstos que facilitan la elaboración de planes y programas perfectamente controlables.

Dentro de estas tareas pueden ser citadas, a manera de ejemplo, / las actividades de escuelas y hospi-  
tales, la recaudación impositiva, la ejecución de obras públicas, etc.

Estas tareas presentan una re-  
lativa facilidad para su medición y por consiguiente, es factible fijar metas y controlar la eficiencia en su cumplimiento.

Dentro de este marco, el conocimiento de los bienes de uso - su cantidad, efectación y valor - constituye un elemento básico para toda función de planeamiento y control / de gestión.

Por consiguiente, la implementación de un sistema de inventario permanente debe reconocer como un / objetivo de singular importancia el servir de base para la planificación y el control de gestión.

## **SUB OBJETIVOS**

A los objetivos antes descritos, se deben agregar, en carácter de sub objetivos, algunos que, en principio, podrían considerarse comprendidos en los primeros.

Uno de estos subobjetivos es la estructuración de un sistema de responsables de la administración y conservación de los bienes de uso durable incorporados al patrimonio del Estado.

Este sistema de responsables debe reunir algunas características que, por otra parte, son en su generalidad comunes a todos los aspectos relacionados con el régimen de administración, registro y contralor de los bienes del Estado.

Algunas características son las siguientes:

- a) Recuento físico de bienes, característica general y distintiva del sistema, pues constituye la única base posible para el control permanente de los bienes comprendidos.

Este recuento físico se puede realizar de muchas formas distintas y a través de diversos recursos organizacionales ( censos ,

muestreos, pruebas selectivas, por sectores, por tiempo, por número de incorporación y hojas, por sorteo, a través de los responsables de las distintas unidades, mediante personal ad-hoc, etc.) pero en todos los casos, con la participación directa e indirecta de la estructura de responsables creada.

- b) **Expresa y formal designación.** Se trata de / una función especial que se agrega a las que debe cumplir cada agente, partiendo por una parte de las obligaciones inherentes al cargo, o bien constituir una asignación posterior ( esto depende de la forma de estructuración que se adopte para cada sistema de responsables), pero en todos los casos debe haber una clara asignación de la responsabilidad ( que es, por principio, indelegable), y de las funciones y atribuciones derivadas de la misma. No existe, para estos casos, la asignación tácita o informal( cualquiera sea la forma que ésta adopte), ni indirecta por delegación( por el principio antes mencionado, la responsabilidad no se delega).



c) Codificación general y homogénea. Otro de los atributos del sistema será el de establecer una codificación que en lo posible reúna las siguientes condiciones:

- c<sub>1</sub>) Universal. (que pueda comprender a la totalidad de los bienes sometidos al sistema).
- c<sub>2</sub>) Flexible. ( Que se pueda adaptar y extender permanentemente, cualesquiera / sean las exigencias futuras).
- c<sub>3</sub>) Homogénea. ( Que mantenga una relación lógica y constante entre sus partes y a través del tiempo, lo que permite su comprensión y utilización con fines de registro y control).
- c<sub>4</sub>) Explicativa. ( Cada uno de los elementos componentes del código tiene un significado propio, y para el conjunto según su ubicación, posición o combinación).

Esta última condición se logra normalmente con la utilización de un código compuesto, con números autogenerados. Su aplicación

está cada día más difundida y sus partidarios le atribuyen numerosas ventajas.

Quizá la ventaja más apreciable es su utilidad para indicar, con la sólo lectura del número correspondiente a un bien, la unidad a la que pertenece, sus características o tipificación, el área de responsabilidad de la que depende, antigüedad y / otros caracteres similares. Como contrapartida, su aplicación produce algunos problemas administrativos de los que están exentos otros sistemas mas simples como pudiera ser el que aplica la numeración correlativa.

Para poner en marcha un sistema de responsables en esos términos se requieren los siguientes recursos:

- I.) Un sistema completo de altas, bajas y control de existencia de bienes.
- II.) Un censo completo ( por lo menos para la unidad o área a implementar ) de bienes inventariables.
- III.) Adiestramiento del personal al que

se atribuyan las responsabilidades.

IV.) Un sistema apto y eficiente de generación, procesamiento y circulación de la información.

Otro de los subobjetivos a lograr, es la implantación de un régimen de tipificación y normalización de bienes o productos que permita:

I.) Formular un listado lo más completo posible de las características de / los bienes incorporables al patrimonio del Estado en sentido general y lato.

II.) Prever las adquisiciones de repuestos de los distintos bienes, especialmente mecánicos y formar un stock de los mismos de acuerdo a la esperanza matemática de duración de cada uno de ellos, según sus características técnicas.

III.) Formular un programa anual de reposiciones y bajas de bienes según sus / características y antigüedad y el /

ajuste permanente del mismo en función de las variaciones que impongan las circunstancias.

IV.) Un mejor aprovechamiento de los bienes disponibles, evitando las bajas de elementos que están todavía en condiciones de ser utilizados, mientras que por otra parte se adquirieran bienes similares con destino a otra unidad.

Cabe la posibilidad de constituir, sobre la base de un eficiente sistema de información, y teniendo en cuenta la tipificación a que hicéramos referencia, un fondo de redistribución de bienes de uso durable que, sin duda, significaría un importante ahorro para la administración.

La tipificación de productos en este área, requiere, por la casi infinita diversidad de los mismos, y en aplicación a distintos tipos de necesidades, de una investigación minuciosa de aquéllos y éstas, a fin de elaborar un digesto que tenga un grado sufi

ciente de coherencia y homogeneidad.

Otros digestos y manuales, ya probados y aplicados en nuestro país, así como las denominadas normas IRAM para normalización y tipificación de materiales, constituyen elementos a utilizar en este propósito.

Normalmente el medio organizativo más apto para realizar la investigación y elaborar el digesto, es la designación de una comisión ad-hoc, formada con funcionarios de jerarquía de las distintas unidades comprendidas en el sistema.

Un sub objetivo más a lograr, y que reviste gran importancia, es la instauración de un sistema simple y coherente a la vez, de altas y bajas de los bienes sobre la base de su racionalidad.

El régimen de altas y bajas debe tener como pilar fundamental el sistema informativo que debe dar las valuaciones para el tratamiento de tres fases de información:

1. Prospectiva ( previsión)
2. Concomitante ( registro )
3. Histórica ( control)



La optimización de los objetivos es una cuestión adicional que reviste fundamental importancia.

En primer lugar, la posibilidad de optimizar los objetivos globales sólo puede ser tratada en función del conjunto de fines de corto, mediano y / largo plazo del gobierno Provincial, puesto que no tendría sentido planificarla aislando el proyecto sobre sistema de bienes patrimoniales de su contexto.

No se presentaría conflicto alguno entre metas alternativas y la optimización sería la opción obligada.

Si se toma como óptima la implantación total del sistema, su prueba en funcionamiento y la / puesta en marcha de todos los mecanismos inherentes al mismo en forma armónica y coherente, cabría plantearlo como un objetivo final al largo plazo, dependiendo el término de múltiples hechos y circunstancias, previstas y no previstas.

Dado el plan que se tiene en esbozo para el programa, y cuya estrategia será expuesta en forma analítica en el próximo informe, basado en la implementación, puesta en marcha, prueba y ajuste del sis-

tema para un núcleo generador, y completado es mismo en todos sus aspectos, la extensión a otras áreas, geográficas o de actividad, se plantea como meta a optimizar en el corto plazo, la realización del censo de bienes inventariables y la implantación del / sistema completo para ese núcleo.

De hecho, esta decisión política relega automáticamente al resto de los objetivos generales y parciales, a la sub optimización en el corto plazo.

Dado el carácter de las variables que se / tratan, no existe una escala de optimalidad de amplio espectro, sino que la suboptimización mencionada significa para los distintos objetivos no comprendidos en la implantación y puesta en marcha del sistema / para el núcleo generador, llegar al grado de propuesta y análisis del funcionamiento.

## 1.2. Objetivo del régimen de valuación

Puede afirmarse que, en términos generales, tanto la doctrina como los órganos ejecutivos que han tenido a su cargo la programación y ejecución de inventarios, han tratado el tema de la valuación de los bienes de una manera muy superficial, o bien se han atendido a conceptos tradicionales sin haberlos sometido a un examen crítico con la finalidad de definir los objetivos, el significado o los métodos a emplear.

En este sentido, cabe citar las disposiciones del Censo Nacional de Bienes del Estado llevado a cabo en 1948, según los cuales el objetivo de la valuación era representar el valor de la totalidad de los bienes del Estado. Textualmente se dispuso:

"Se alcanzará esta finalidad estableciendo, en todo lo que sea posible el valor actual, o sea del momento en que se levanta el censo, y no el del cos-



to o adquisición que por diversas causas pudo ser mayor o menor que el presente, aún cuando estos últimos valores sean preciosos elementos de juicio.

Se procura saber, con la mayor aproximación, cuánto vale una cosa, para determinar simplemente el monto real con que gravita en los inventarios, y establecer la responsabilidad del encargado de su custodia, en caso de pérdida o destrucción; y para determinar, también, la cantidad de dinero que hace falta para reponerlo, o para adquirir otro igual en la época correspondiente."

En cuanto al método empleado, la misma fuente establece;

"...los bienes afectados a patrimonios industriales serán valuados con el criterio expuesto, el cual se sintetiza en el valor residual económico de reposición. Tal criterio de valuación

puede ser aclarado mediante el siguiente ejemplo:

Sea un motor que costó \$ 10.000.- y que nuevo desarrollaba 1.000 HP. En el momento del censo la sustitución de esa máquina por otra de las mismas características, exigiría un desembolso de \$ 50.000.- pero como su actual potencia debido a su estado de uso sólo alcanza a 100 HP, su valuación actual será de \$ 5.000.- ( 10 % de \$ / 50.000.-).

En los casos que resulte imposible comparar la potencialidad, su valor / actual será el que tiene en plaza una unidad igual en similar estado de conservación y rendimiento.

En los casos en que las reparaciones mantengan el bien en su total productividad, éste se valorará al 100 % de su costo de reposición, ya que el potencial actual de ese bien, no puede ser juzgado de otra forma. Las erogaciones por mantenimiento habrían así

absorbido la depreciación técnica del bien, manteniendo inalterable su capacidad productiva.

Estos bienes no producen servicios por sí mismos, aunque son elementos auxiliares de los que se prestan en base a la actividad humana fundamentalmente ( servicios administrativos, comerciales, docentes, hospitalarios, etc.)

En este grupo( muebles, instrumental científico, armas, etc.) el criterio de valoración a base de la finalidad rectora del censo - el potencial económico - exige una variante en su aplicación práctica con respecto a los bienes afectados directamente a producir servicios.

En efecto, los bienes de este tipo no sufren durante su vida útil, variación en lo que se denominó " valor residual económico", dado que no sufren variaciones en su rendimiento econó-

mico y sólo admiten dos situaciones  
topes: o son útiles en su total po-  
tencia, o dejan de serlo en absoluto;  
o sea - en términos administrativos-  
son dados de alta o de baja.

En el interín su valor es estable,  
ya que es asimilable al de uso. El va-  
lor actual de este tipo de bien será  
por la tanto, de acuerdo a lo ya expre-  
sado, el 100 % de su valor de reposi-  
ción.

El clasificador de bienes basa sus  
discriminaciones en la naturaleza in-  
trínseca de los mismos. Por lo tanto  
el agrupamiento en las cuentas de /  
aquél, prescinde por completo de la  
función que desempeñan los bienes.

Aparentemente se produciría aquí  
una colisión entre el criterio de va-  
luación del censo y el criterio de /  
clasificación de bienes.

Sin embargo, no es así, y se pone  
ello de manifiesto ahondando en la /

forma y criterio de valuación expuestos.

Así, no debe suponerse que un mismo bien( ejemplo: un escritorio) tendría que ser valuado de acuerdo a su valor potencial económico de reposición en una entidad productora de servicios industriales y al 100 % de su valor de reposición en una de tipo administrativo, pues ello traería como consecuencia que en la misma cuenta del Clasificador, bienes idénticos se valúen con distintos criterios. Ello, por otra parte, contrariaría la regla de dicho Clasificador, el cual agrupa los bienes de acuerdo a sus características físicas, y por lo tanto, exige para los bienes de igual naturaleza y tipo, el mismo criterio de valuación.

Se llega a una solución compatible con la doctrina expuesta, teniendo en cuenta que la producción de servicios industriales sólo es factible respec-

to de los bienes capacitados para ser afectados a ese destino.

Así, un escritorio aunque pertenezca a un organismo de tipo industrial, siempre será un bien administrativo y debe ser valuado con ese criterio. Del mismo modo, un torno mecánico será valuado con el criterio de valor residual de reposición, tanto en una entidad / industrial( Fabricaciones Militares por ejemplo) como en una de tipo administrativo o docente ( Escuela Otto Krausse).

Se excluyen del sistema de valuación expuesto, las cuentas de los subgrupos Materias primas, materiales de construcción y bienes de consumo; repuestos; Productos elaborados por la dependencia y artículos destinados a la venta; productos en curso de elaboración y bienes en depósito de dotación fija.

En todos estos casos, generalmente se lleva la contabilidad de stock, va-

lorizada en muchos casos a valor de costo promedio, lo que va reflejando la realidad del costo de las existencias.

Dado que este tipo de bienes es de reserva, es decir, que no está en actividad, recién se le aplicará la doctrina expuesta del valor económico de reposición, cuando entren a prestar / servicios o sean negociados y permutados por dinero.

Por lo tanto, mientras permanezcan en almacenes, se valuarán estos bienes con los precios con que figuran registrados en las respectivas contabilidades de "stock".

En caso de no existir esta última, se valuarán estos bienes al costo de adquisición.

Los bienes en curso de elaboración se apreciarán de acuerdo a los valores de costo que se hayan incorporado hasta el momento del censo en el produc-

to en fabricación; materias primas, jornales, gastos indirectos, etc.

Estos bienes se valorarán de acuerdo al probable producido por su venta.

Tratándose de bienes que por estado de desgaste, antigüedad, inutilización parcial, etc. se considerarán / fuera de uso.

Por ello, se valorarán al 50 % del valor de reposición, o 50 % del valor potencial económico de reposición, según sea de tipo administrativo o industrial respectivamente."

Algunos autores excluyen del régimen de valoración a los bienes del dominio público.

Así, Bentivenga sostiene que el carácter de inalienable e imprescriptible de tales bienes, unido generalmente a su improductividad en términos económicos, hacen que cualquier intento de valoración de los mismos sea arbitrario y, además, estéril.



Arnaldo Marcantonio en su libro " L'Azienda dello Stato" señala que:

" Distintos reglamentos de la Administración Pública Italiana fijaron criterios de valuación en base a estimaciones de valor de uso, valor de cambio, o precio de reposición.

Todos ellos fueron abandonados en razón de la complejidad y del grado de subjetividad que representaba."

Se tratará, en los párrafos que siguen, de profundizar el tema de la valuación, ofreciendo nuestros propios puntos de vista acerca / del mismo.

Los objetivos planteados para la ejecución de un seguimiento permanente de los bienes / patrimoniales del estado provincial pueden , en principio, ser logrados independientemente del sistema de valuación que se utilice o, incluso, prescindiendo de la asignación de / valores monetarios a los bienes que se encuentren bajo control.

En efecto, tanto para la incorporación de nuevos bienes como para la registración de / altas o bajas, o sea, para la ejecución de las operaciones de rutina necesarias para mantener permanentemente actualizado el análisis de la composición del patrimonio provincial, la atribución o no de valores a los bienes registrados es totalmente irrelevante.-

Por otra parte, tanto a los efectos del control cautelar como cuando se trata de obtener la información necesaria para planificar la acción futura de un ente o de evaluar el uso que se haya hecho de los recursos del mismo, la información requerida será la composición cualitativa y cuantitativa del patrimonio sin que la existencia de valores resulte de utilidad.

Cabe aclarar que lo expresado precedentemente sólo admite excepción en el caso de empresas o de entes provinciales que tengan la operatoria económica-financiera de tales, en cuyo caso la valuación de su activo fijo re-

sulta necesaria para la elaboración de los ratios e indicadores que usualmente se consideran demostrativos de la gestión de dichos entes.

Sin embargo, esta característica " empresarial " es, en todos los casos, acompañada por una estructuración jurídica que otorga la autonomía o autarquía a dichos entes, circunstancia que los sustrae del ámbito fijado por la estrategia adoptada para el mediano plazo para el censo permanente de bienes.

Analizadas estas circunstancias, corresponde plantear los siguientes interrogantes:

- . Qué objetivo persigue la adopción de un sistema de valuación para los bienes del Estado.
- .Cuál es el sistema de valuación más idóneo para cumplir con estos objetivos.

#### Objetivos de la valuación

Considerando, como se ha visto, que los objetivos generales del censo pueden lograrse

con independencia de la existencia o no de un sistema de valuación, se plantean a continuación los objetivos particulares que / avalan la necesidad de asignar un determinado valor a los bienes.

### Registración

El fin más inmediato sería la posibilidad de registrar contablemente los bienes patrimoniales.

Si bien podría cuestionarse por limitado el criterio que exige la asignación de valores monetarios a todo bien que se desee procesar contablemente, la aceptación del mismo tampoco llega a comprometer ni condicionar respecto al sistema de valuación a utilizar ya que, a estos fines, los valores asignados pueden / ser totalmente arbitrarios.

En efecto, a los fines de la contabilidad exclusivamente, el valor asignado a cada bien puede ser el de origen, un valor estimado o aún, un valor uniforme de \$ 1.- a cada bien.

Segura mente una afirmación de este tipo parecerá excesiva por cuanto resulta obvio que con tan laxas normas de valuación nunca se llegará a tener un monto representativo del patrimonio provincial. Debe tenerse en cuenta, sin embargo, que éste es un objetivo diferente al planteado en primer término.

#### Cuantificación del patrimonio provincial

Analizando entonces la alternativa de implantar un sistema de valuación cuya finalidad sea la de mantener permanentemente actualizado el valor del patrimonio del estado provincial, deben considerarse aspectos de difícil solución, tales como:

a) Extensión del patrimonio a considerar:

Es sabido que el patrimonio del estado provincial está integrado por bienes que, jurídicamente, resultan divididos en bienes del dominio público y privado.

Para lograr plenamente el objetivo de cuantificación, debieran valorarse los bienes de ambas categorías, lo que plantea un serio problema respecto de las pautas a u-

tilizar para asignar valores a los bienes del dominio público.

b) criterio de valuación

En el caso de las haciendas privadas, donde la cuantificación monetaria del patrimonio apunta a la demostración de la responsabilidad, resulta claro que el criterio de valuación más idóneo será aquel que resulte de ajustar en mayor grado el presunto valor de realización de los bienes que componen dicho patrimonio.

La determinación de este "valor de realización" se logra mediante ajustes / que decrementan el valor del bien en función de su desgaste u obsolescencia (amortizaciones), mientras que, por otra parte, se trata de compensar el deterioro del signo monetario por vía de aplicación de coeficientes de actualización calculados en / función de los índices de inflación.

No es tan simple, sin embargo, la / elección del criterio de valuación para

ra el caso del estado provincial ya que resulta pueril suponer que la provincia necesite avalar las responsabilidades que asuma con los valores de su activo.

Cabe preguntarse entonces, si cumple alguna finalidad concreta el conocimiento del valor total de los bienes patrimoniales del Estado Provincial.

En este sentido, y como criterio sujeto a nuevo análisis, el equipo que realiza este estudio ha considerado que este objetivo es absolutamente irrelevante.

#### Cuantificación de la responsabilidad

Uno de los aspectos que plantea la doctrina, en lo que hace a la necesidad de valorar los inventarios, es que la asignación de valores resulta el correlato indispensable a la atribución de responsabilidades sobre la tenencia o custodia de los bienes, con el objeto de lograr una correcta cuantificación

de esa responsabilidad y como base para eventuales sanciones.

Es habitual en materia administrativa utilizar a la Iglesia o a las Fuerzas Armadas como fuente de ejemplificaciones por cuanto la clara jerarquización con que se estructuran ambas instituciones y el alto grado de normativización que tiene especialmente la segunda de ellas, hacen que resulten un material particularmente apto para la clarificación de conceptos.

Siguiendo esta corriente, podemos utilizar como referencia, para analizar este punto de asignación de responsabilidades sobre la custodia de los bienes, al sistema de "cargos" vigente en las fuerzas armadas, como caso / más nitido en esta materia.

Desde el ejemplo mas elemental del soldado que recibe su indumentaria hasta el oficial superior, responsable de equipos de magnitud, el "cargo" resulta el caso más claro de correlación entre la custodia y la sanción económica por pérdida o deterioro.



A partir de este modelo, cabe preguntarse si, atendiendo a las características de la administración pública es posible implantar un régimen similar.

Debe observarse que dentro de todo el ámbito de la Administración Pública aparecen modalidades operativas muy disímiles lo que plantea problemas diferentes en lo que hace a asignación de responsabilidades.

Sin embargo, un análisis global de situación a partir de conocimientos previos sobre las características de trabajo en dependencias oficiales, permite afirmar que resulta una excepción la existencia de circunstancias que delimiten claramente condiciones / de guarda lo suficientemente netas como para que la asignación de responsabilidades / adquiera el rigor del ejemplo tomado como modelo.

En efecto, es un prerequisite indispensable que el individuo que pueda llegar a ser designado como responsable de la custodia de un determinado bien, tenga posibilidades de

vedar el acceso al mismo a otras personas.

No obstante, razones más poderosas como son aquellas tendientes a evitar un sobredimensionamiento de equipos, y aún, aspectos operativos como la limpieza de los ámbitos de trabajo, hacen que el uso de los bienes o la posibilidad de acceso a los mismos resulte compartida por varios individuos en horarios no coincidentes, lo que al diluir la responsabilidad llevan a una carencia de condiciones aptas para la asignación de " cargos "

Por otra parte, la falta de antecedentes / normativos que establezcan sanciones pecunias y la virtual imposibilidad política de plantear su implantación hacen que no sea posible ni procedente montar un sistema de valuación que apunte a este objetivo.

Debe sin duda, implementarse algún sistema de control que permita que la registración / central tome conocimiento del deterioro o sustracción de los bienes, pero la existencia / de un sistema de valuación no es condición /

necesaria para este procedimiento.

### Determinación de costos

Dentro de los objetivos que puede perseguir la atribución de valores monetarios a los bienes del estado, y considerando que los planteados anteriormente no llegan a justificar el esfuerzo administrativo que significaría la implantación de un sistema de valuación coherente y actualizado, solo subsiste el de utilizar el valor de los bienes como elemento para la determinación de costos operativos y evaluación de proyectos.

Existe una tendencia creciente, al menos en la doctrina referida a Administración Pública, a insistir en la necesidad de determinar costos en distintos sectores de la misma.

Esta aspiración debe enfrentar numerosos obstáculos originados en una dinámica de trabajo refractaria a los controles y mediciones de eficiencia.

Sin embargo, aun encontrando las vías que permitieran esquivar estos impedimentos, se

tropezará con el inconveniente de no contar con una infraestructura administrativa apta para estos fines.

En lo que refiere a bienes, el sistema de re istración exclusivamente financiero que insta ura la Ley de Contabilidad es totalmen te inadecuado para los fines del costo don de se requiere una registración de tipo pa trimonial en la cual los bienes sean activa dos y su incidencia se distribuya entre va rios períodos en función de su vida útil / presunta.

No pudiendo plantearse la implantación de un doble sistema contable en función de la resistencia que ello generaría, y de conside rar que el costo del mismo excede a los even tuales beneficios, se ha pensado en la posi ble implantación de un sistema que, superan do los inconvenientes señalados, permita re currir a la información en circunstancias / que la misma sera requerida, y cuya descrip ción se hace más adelante.

## . SISTEMAS DE VALUACION

### Costo de origen

Este sistema que es muy usual, consiste en incorporar los bienes al patrimonio al valor de adquisición o costo de / construcción. Admite dos variantes fundamentales:

- . Mantener el bien durante toda su vida útil al valor de origen.
- . Practicar amortizaciones periódicas.

El primero resulta técnicamente insostenible por cuanto une a la desactualización de valores propia del deterioro permanente del signo monetario la falta de / adecuación de la valuación al estado real de los bienes que, tanto por desgaste como por obsolescencia, van sufriendo una constante merma en su valor de cambio y, en algunos casos, en su valor de uso.

Desechado esto, analizaremos el segundo, o sea aquel sistema que pretende mantener actualizados los valores, a partir

de decrementarlos periódicamente en función de la reducción de su vida útil originada por su uso, o en base a cualquier / otro indicador técnicamente establecido.

Este propósito es, sin duda, aceptable y podría ser logrado en la medida en que los valores de origen mantuvieran alguna significación como representación de valor actual del bien nuevo. Sin embargo, es claramente perceptible que los altos índices de inflación que caracterizan nuestra economía desde hace ya varios años, esterilizan totalmente este intento.

#### Actualización por coeficientes

La evidencia de esta distorsión ha introducido la costumbre de utilizar determinados coeficientes establecidos en base a los datos oficiales que permiten medir la evolución del nivel general de precios, con los cuales se trata de actualizar el valor de origen de los bienes.



Como en el caso anterior, la actualización de valores puede practicarse sobre el valor de origen de los bienes o sobre el valor residual, una vez deducidas las amortizaciones, siendo este último el que permite llegar a una estimación más ajustada.

Valores de reposición:

Siendo el sistema más ajustado, es también el más complejo y de mayor costo de implantación.

Puede aplicarse a partir de dos perspectivas diferentes, una absolutamente pragmática, mediante la técnica de tasar cada bien conforme a su presunto valor de mercado atendiendo a su antigüedad y estado de conservación y otra, de metodología más precisa pero también compleja, cual sería la de fijar para cada bien un término de vida útil y, anualmente, valuar los bienes al valor del mercado de los mismos o de sustitutos similares, nuevos y sin uso, aplican

do a este valor coeficientes que lo documentarán en función de los años transcurridos desde su adquisición.

Este último sistema es el que se considera como más ajustado técnicamente y de menor complejidad en cuanto a su implantación.

Debe hacerse, sin embargo, una importante apreciación en cuanto a la naturaleza de los bienes sujetos a régimen de / amortización.

Se entiende que, en la generalidad de los casos resulta irrelevante la determinación del valor de cambio de los bienes los que, en consecuencia, deben considerarse a su valor de uso.

En consecuencia, cuando el transcurso de tiempo— como medida de desgaste por uso u obsolescencia — no implique una disminución en la capacidad intrínseca del / bien para prestar el servicio al cual está



naturalmente destinado, no corresponderá aplicar ningún tipo de descuento en concepto de amortización.

Para clarificar lo precedentemente expuesto con un ejemplo, pensemos en el caso de una silla destinada a uso administrativo normal.

En tanto dicho bien pueda seguir cumpliendo la función que le es propia, servir de asiento a un empleado, no parece tener sentido pensar que esta silla / valga cada años menos que el año precedente.

Resulta convincente el criterio adoptado en este sentido para la realización del Censo Nacional de Bienes del Estado del año 1948 que valuó los bienes de uso - en tanto se encontraran aptos para prestar servicios - a su valor de reposición.

### Conclusiones

De todos los objetivos posibles que

pueden avalar la necesidad de llevar un registro valorizado de los bienes patrimoniales del estado provincial, ninguno de ellos tiene la consistencia necesaria como para justificar el costo operativo que el mismo implicaría.

Corresponde entonces implementar un sistema que resulte lo suficientemente flexible como para generar de un modo económico la información necesaria para la determinación de costos o la elaboración de estudios de planificación o control de gestión.

En este sentido, se considera que puede fácilmente elaborarse una tabla de valores que mantenga correspondencia con el nomenclador de bienes, tabla que sería actualizada periódicamente en función de los valores de plaza para bienes nuevos o de índices sectoriales de actualización cuando este dato resulte de difícil acceso.

50.

Si, para los bienes que corresponden de amortizar, se incorpora a la información computable el año de adquisición del mismo, resulta simple la atribución del valor de reposición amortizado, tarea que se ajustará y ejecutará exclusivamente sobre los bienes o sectores incluidos en el proyecto cuyo costo se desea calcular o que deban ser sometidos a algún tipo de evaluación que demande el conocimiento del precio de los bienes afectados al mismo.

Este sistema de llevar el inventario permanente como un detalle de bienes sin expresión de valor, agiliza el cómputo del mismo y permite la máxima flexibilidad al dejar abierta la posibilidad de efectuar valuaciones "ad-hoc" cuando las circunstancias lo hagan necesario.

Restaría, como problema menor, definir la forma en que han de ser registrados los bienes, pero, como se manifestara anteriormente se entiende que a estos fines

la valuación no es indispensable.

## B I B L I O G R A F I A

- Elementi di Contabilità di Stato - Calógero Ben-  
tivenga - Milano 1955
- L'Azienda dello Stato - Arnaldo Marcantonio - Mi-  
lano - 1950
- Ley de Contabilidad y disposiciones complementarias  
Recopilación preparada por el Instituto de Adminis-  
tración Pública de la Universidad de Buenos Aires -  
1942.
- Tratado de Contabilidad Pública - Eugenio A. Matocq  
Buenos Aires - 1962
- Contabilidad Pública - Alberto Arévalo - Buenos Ai-  
res 1959.
- Censo de Bienes del Estado al 31 de julio de 1948 -  
Normas reglamentarias - Ministerio de Hacienda de  
la Nación - Buenos Aires - 1948
- Administración Pública - Oscar Juan Collazo - Buenos  
Aires - 1974
- Ley de Contabilidad Pública - Miguel Angel Ale y  
Faustino M. Gómez - Buenos Aires 1975
- Revista de Administración Pública - Varios ejemplares
- Elementos de Contabilidad General - Alberto Arévalo  
Buenos Aires -
- Tratado de Contabilidad Pública - J. Achavaian - Bue-  
nos Aires .

## A P E N D I C E

El estado actual del presente trabajo obliga al equipo a tomar una serie de decisiones en las que se considera conveniente la intervención de los agentes de la administración pública provincial que han de intervenir en las próximas etapas, tendientes ya, a la implementación definitiva del Censo e Inventario Permanente de Bienes Patrimoniales.

Por tal motivo se ha programado una reunión a llevarse a cabo el próximo 28 de abril en la que han de participar además de los miembros que constituyen el equipo de trabajo y los analistas del Servicio de Organización y Métodos afectados al mismo, los integrantes de las sectoriales de Organización y Métodos afectados a los distintos Ministerios y el delegado de la Contaduría General de la Provincia.

A tal efecto, por intermedio de la Dirección del Servicio de Organización y Métodos se les ha hecho llegar una citación para esa fecha, y cuyo texto acompaña a este informe como anexo 1.

Santa Fe, abril 3 de 1975

Señor Director del  
Servicio de Organización y Métodos de la  
Provincia de Santa Fe  
Cont. Jorge Oscar Orsi Tessutto  
S. / D.

Tengo el agrado de dirigirme a Usted a efectos de solicitarle la convocatoria para el día 26 del corriente mes de abril a las 9 horas a todas las Sectoriales que componen el Servicio a su cargo, a efectos de hacerles conocer el estado de avance del trabajo " Censo e Inventario Permanente de Bienes Patrimoniales" para la Provincia de Santa Fe y, a la vez, planificar en / forma conjunta las tareas a desarrollar en las sucesivas etapas, en las que entiendo, han de desempeñar un papel preponderante.

Específicamente, han de discutirse los objetivos del trabajo y el papel de las Sectoriales en la dirección de la ejecución del inventario.

Sin otro particular, hago pro  
picio la oportunidad para saludarle muy atentamente.

Dr. Amaro/Raúl Yardiñ