

IV Congreso Nacional de
Contadurías Generales

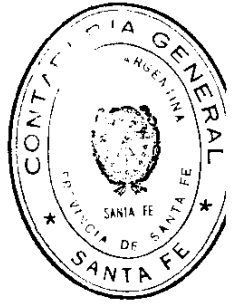
VIEDMA - 1981

**Conceptos Teóricos sobre la Administración
de los Bienes del Estado**

Autores:

C. P. N. Américo José Demaría
Sra. Lucy Acebal de Prósperi
C. P. N. Vilma D. de Zanier

CONTADURIA GENERAL DE LA PROVINCIA
MINISTERIO DE ECONOMIA, HACIENDA Y FINANZAS
SANTA FE



IV CONGRESO NACIONAL DE CONTADURIAS GENERALES

VIEDMA - 1981

CONCEPTOS TEORICOS SOBRE ADMINISTRACION

DE BIENES DEL ESTADO

Autores:

C.P.N. Américo José Demaría

Sra. Lucy Acebal de Prósperi

C.P.N. Vilma Digiorgio de Zanier

CONTADURIA GENERAL DE LA PROVINCIA
MINISTERIO DE ECONOMIA, HACIENDA Y FINANZAS

SANTA FE

INTRODUCCION

El Estado, ya sea Nación, Provincia o Municipio, actúa en el derecho con un doble carácter: como persona de derecho público y como persona de derecho privado, y en este último caso como persona jurídica, siendo por lo tanto susceptible de adquirir derechos y contraer obligaciones, lo que conlleva que como persona jurídica el Estado cuenta con un patrimonio, formado por la totalidad de sus derechos activos y pasivos.

La Hacienda Pública tiene por objeto posibilitar el cumplimiento de los fines del Estado, y para conseguir su propósito se vale administrativamente de elementos personales y patrimoniales.

En general la hacienda del Estado tiene carácter erogativo y la fuente más importante de sus recursos para atender los gastos que el cumplimiento de sus fines demanda, se basa en su poder de exacción, lo que no obvia la presencia del "Patrimonio" para reflejar situaciones existentes en su realidad, la que si bien tiene características propias, son similares a las que se dan en otras entidades colectivas o individuales.

La confrontación de los derechos activos con los pasivos no da como resultado la solvencia material del Estado, por no ser un ente con fines de lucro sino para cumplimiento de fines sociales. Sin embargo su valoración demuestra la acción administrativa del gobierno, por lo que los componentes patrimoniales no pueden permanecer ajenos al control contable.

La doctrina ha aceptado que la administración económica de la hacienda se cumplimenta a través de la gestión financiera y de la patrimonial, asignándole a la primera todos los movimientos que tengan incidencia directa sobre el Tesoro, y a la segunda, todo lo relacionado con los bienes, de los cuales se vale para beneficio directo o indirecto de la comunidad.

Si bien esa teoría puede ser discutida al aplicar un criterio particular cuando se habla de "Patrimonio" estatal, argumentando que no puede

asimilársele el criterio de totalidad de bienes y derechos que acompaña al "Patrimonio" privado, la realidad es que sea cuál fuere la teoría que se adopte, el Estado administra un patrimonio.

En la práctica la Administración ha aplicado la división en las dos gestiones, habiéndole otorgado preponderancia a la organización de la gestión financiera sobre la de bienes, pudiendo ser ésta la causa de que se haya estudiado con mayor profundidad la mencionada en primer término.

Para completar la idea de la organización administrativa debemos referirnos a la forma institucional recordando que la misma está estructurada teniendo en cuenta la complejidad, extensión y diversidad de funciones que debe cumplir, lo que hizo necesario crear junto al núcleo central otras entidades con objetivos y metas propias, a las que fue necesario asignarle recursos y patrimonio para permitir realizar sus fines.

Es así que aparecen entidades descentralizadas, que al igual que el núcleo central son haciendas de erogación, otras que son entes de producción como las Empresas del Estado, y por último es común involucrar también a entes paraestatales, que no pertenecen al Estado, y en los que, si bien su patrimonio no le es extraño por el interés general que cumplimentan, solamente debe intervenir en su control.

Este trabajo está referido a las haciendas de erogación, y en él trataremos de esbozar algunas ideas teóricas que a nuestro entender deberían tenerse en cuenta en forma previa a la realización del inventario y registro contable de los bienes de uso, que es dentro del patrimonio el tema que abordaremos.

Esto no pretende ser más que una orientación de tipo conceptual, ya que a nuestro entender para arribar a normas de procedimiento es necesario tener en claro los puntos de partida para lograr una información sobre bienes correctamente estructurada.

Es por ello que el trabajo se desarrolló comenzando por juicios referidos al patrimonio en general, al patrimonio estatal, a los antecedentes legales, para luego referirnos específicamente al inventario y valuación con conceptos de actualización y amortización, y finalizar con la registración contable.

COSAS, BIENES Y PATRIMONIO

Nuestro Código Civil refiriéndose a las cosas consideradas en sí mismas, o en relación a los derechos, concreta a los fines legales el concepto de "cosas", "bienes" y "patrimonio".

Es así que el art. 2311 dice: "Se llaman "cosas" en este Código, los objetos materiales susceptibles de tener valor".

"Las disposiciones referentes a las cosas son aplicables a la energía y a las fuerzas materiales susceptibles de apropiación".

El comentario agregado en el Código para este artículo explica: "La palabra cosas, en la flexibilidad indefinida de sus acepciones, comprende en verdad todo lo que existe; no sólo los objetos que pueden ser la propiedad del hombre, sino todo lo que en la naturaleza escapa a esta apropiación exclusiva: el mar, el aire, el sol, etc. Mas, como objetos de los derechos privados, debemos limitar la extensión de esta palabra a lo que puede tener un valor entre los bienes de los particulares. Así, todos los bienes son cosas, pero no todas las cosas son bienes. La cosa es el género, el bien es una especie".

La definición del art. 2311 se complementa con la del art. 2312, que dice: "Los objetos inmateriales susceptibles de valor, e igualmente las cosas, se llaman "bienes". El conjunto de los bienes de una persona constituye su "patrimonio".

La legislación transcripta ha utilizado la palabra "bienes" para designar a todos los objetos materiales e inmateriales susceptibles de valor económico, lo que incluye a las cosas. Si tomamos en consideración el texto legal y lo comparamos con el comentario donde dice que la cosa es el género y el bien una especie, es posible notar el sentido inverso entre el artículo 2312 y la nota.

Patrimonio en sentido idiomático significa el conjunto de bienes,

la hacienda de una persona.

Es una opinión prevaleciente entre los autores argentinos que el patrimonio está formado por los derechos activos y por las deudas, pero el concepto corriente en la doctrina alemana es que el patrimonio es el conjunto de bienes de una persona, las deudas no forman parte de él, simplemente lo gravan.

Desde el punto de vista contable el patrimonio es un agregado de bienes y deudas, los que no obstante su variedad de componentes, cada uno de ellos tiene un denominador común que es la expresión en valor monetario, lo que permite apreciar su medida económica, a la vez que establecer comparativamente su crecimiento o disminución.

Desde el punto de vista legal, supone atribuir a su titular poder jurídico sobre las cosas y derechos con valor pecuniario, como asimismo responsabilidad frente a las deudas.

Si bien es cierto que tanto el activo como el pasivo están integrados por elementos heterogéneos, los que en conjunto forman el "patrimonio", debe dejarse de lado el hecho de que están compuestos tanto por bienes materiales o inmateriales, como por obligaciones exigibles, no vencidas, o bien condicionales; y basarse en la unidad de titularidad y en su valor económico.

Con relación a este tema, nuestra Ley de Contabilidad declara que "el patrimonio de la Provincia comprende la totalidad de los bienes del Estado Provincial, sean de dominio público o privado, los que adquiera para las necesidades de la Administración, sufragándolos con fondos del tesoro público, reciba por donación o queden vacantes dentro de su jurisdicción."

Asimismo, indica que será el Poder Ejecutivo quien tiene a su cargo organizar el régimen de inventario patrimonial permanente de los bienes de la Provincia, y que estará a cargo de la Contaduría General de la Provin



cia, el asesoramiento, contralor y contabilidad patrimonial.

De las expresiones del articulado de la Ley queda en claro que cuando dice "patrimonio" se refiere sólo y concretamente a "bienes", poniendo de manifiesto la influencia de la doctrina que acepta como objeto de la gestión patrimonial del Estado al conjunto de bienes.

Esa convicción proviene de aprobar que el Estado divide la gestión administrativa en financiera y patrimonial atendiendo a que una sea la que se ocupa de la obtención y aplicación de recursos financieros y la otra a la conservación, asignación; etc. de los bienes de posesión estática.

Este criterio cambia fundamentalmente el concepto del patrimonio, dejando lo expresado anteriormente a ese respecto, para la hacienda privada y elaborando uno distinto para la hacienda estatal, describiéndolo como "el conjunto de bienes susceptibles de posesión estática -cosas muebles e inmuebles, ciertos derechos patrimoniales y créditos- que el Estado posee y que pueden ser utilizados como instrumento material de los servicios públicos, o como fuentes de rentas, aplicables a esos mismos servicios".(1)

Es de reconocer que existen diferencias marcadas entre el patrimonio privado y el estatal, ya que mientras en el primero permite medir el grado de liquidez de su titular, en el segundo esa demostración que parece carecer de objetividad, es válida para juzgar la actividad gubernamental en materia administrativa.

Por otra parte la relación jurídica que puede establecerse entre el Estado y los bienes que administra, no le adjudica en todos los casos una titularidad absoluta, como se dá entre los particulares. Hay acá diferencias en la relación de dominio, como ya veremos más adelante al tratar ese punto.

(1) ATCHABAHIAN, Adolfo y MASSIER, Guillermo, Curso de Contabilidad Pública, Pág. 365, Edit. Aguilar, Buenos Aires, 1963.

No obstante ello, pensamos que en la hacienda pública se puede hablar de patrimonio del Estado, formado éste por el conjunto de bienes y deudas.

En este trabajo nos referiremos, como ya dijimos, a la administración de los bienes del Estado, los que para poder ser incluidos en la registro contable y estados demostrativos de la situación patrimonial, previamente deben ser inventariados.

El inventario consiste en una determinada relación de los bienes debidamente ordenada y clasificada, pudiendo o no sus componentes, tener valuación monetaria. Es por ello que su realización permite conocer los bienes con que cuenta la administración para cumplir sus fines.

Es así que el continente es el Inventario y el contenido es el Patrimonio, por ser el primero un recuento de bienes, mientras que el segundo es algo mucho más amplio, integrado por la diversidad de elementos que forman la masa patrimonial. Esto demuestra que no guardan entre sí correlación conceptual.

La confección de un inventario de Bienes del Estado supone resolver previamente: a) Determinación de los bienes que serán incluidos, b) Clasificación que resulte conveniente al fin perseguido y c) Valuación que se aplicará a cada tipo de bien.

La división jurídica de los bienes estatales surge del Código Civil, mientras que la contable, a tomar en cuenta para confeccionar el inventario, tiene carácter subjetivo y tiende en última instancia a posibilitar un adecuado control de gestión de bienes.

Todos los bienes que el Estado administra, es decir del dominio público y privado, deberían incluirse en el inventario, pero no a todos puede o conviene adjudicarles valor monetario. Esta es una causa por la que no son todos los elementos inventariados los que ingresan a los registros contables.

DOMINIO

La actividad administrativa presenta distintas manifestaciones y para realizarlas utiliza los medios materiales que le son necesarios según el objetivo que deba cumplir.

Es así que en términos genéricos el Estado dispone de bienes cuyo destino inmediato permite clasificarlos en: 1) de uso común o colectivo, 2) de uso limitado para un objeto público, 3) para sostener la actividad interna de la Administración y 4) de beneficio rentable.

Si el Estado cumple sus fines haciendo uso de elementos materiales, es necesario establecer de qué modo puede usarlos y disponerlos, lo que equivale a conocer la relación de dominio que los vincula.

Cabe aquí destacar que el derecho de propiedad pertenece a un su jeto que es: titular, dueño y beneficiario, lo que implica identidad en el ejercicio de la propiedad. Cuando nos referimos a los bienes estatales esa unidad no es aplicable a todas las cosas, pues existen aquellos en que el titular está separado del bien, y éste es usado en beneficio de la comunidad. En esos casos la titularidad se le otorga a un órgano del Estado, quien ejerce el derecho de dominio, pero el goce de los beneficios del bien pertenece a la colectividad.

Para clasificar la relación de dominio Estado-bienes, el Código Civil divide y enumera el dominio en público y privado, tema que más adelante se tratará en particular.

Como consideración general, puede decirse a ese respecto, que la enumeración de bienes públicos y privados no puede ser tajante por estar ella sujeta a los diversos fines en que se los utilice, razón por la que no puede ubicárselos dentro de clasificaciones rígidas. Es así que para algunos tratadistas corresponde al legislador y no al Código Civil establecer los caracteres del dominio estatal.

Asimismo las múltiples actividades que hoy asume el Estado, trae a su realidad económica la presencia de distintas clases de bienes que amplían el cuadro de enunciaciones del Código Civil. Así podemos citar leyes que declaran de propiedad estatal a bienes que no son usados por igual por toda la colectividad, pero sí concurren al bienestar general a través del progreso y el desarrollo económico, como la Ley Nacional 17319 de hidrocarburos, la 15336 sobre la riqueza de la fuerza hidráulica, etc.

Lo poco que aquí se ha dicho indica que el legislador con normas que tienen la misma fuerza jurídica que el Código Civil, establece situaciones y tratamientos que tanto amplían como modifican el criterio del Código, lo que si bien es legalmente válido, resulta complicado al momento de establecer las relaciones de dominio, por ser éste el punto de partida de un inventario.

Escapa a nuestro conocimiento si la clasificación del dominio puede ser objeto de una sistematización que permita mantener un ordenamiento, solucionando el problema.

Continuaremos nuestro trabajo de acuerdo al régimen legal vigente, pasando a continuación a comentar las disposiciones del Código, que en materia de "dominio" es el que hace las dos grandes divisiones de los bienes del Estado.

BIENES DEL DOMINIO PUBLICO Y BIENES DEL DOMINIO PRIVADO

Es función primordial del Estado, la de administrar. Etimológicamente administrar significa servir, realizar una acción o actividad. En sentido corriente se entiende por administrar, la prestación de servicios; ejecución, gestión.

Esta acción o servicio que efectúa el Estado, está dirigida a la satisfacción de los intereses y necesidades de la comunidad. Para lograr tal objetivo, necesita disponer de recursos materiales, los que provienen fundamentalmente de su poder de imposición.

Además necesita valerse de otros bienes que le permitirán prestar los servicios públicos, objetivo esencial de su gestión.

Algunas veces, estos bienes forman parte constitutiva del propio servicio que suministra, pasando a ser un elemento integrante del mismo, tal el caso de una autopista o un edificio escolar. Otras veces, se trata de bienes que son explotados para obtener una renta y su posterior inversión para lograr el fin público. Por último, existen bienes sobre los cuales el poder estatal ejerce un derecho real de dominio, los que son utilizados siempre en beneficio del interés de la sociedad.

Dado la diversidad de bienes que el Estado puede tener, resulta necesario examinar la naturaleza y destino de ellos, de donde surgirán las razones que orientaron a realizar una diferenciación de los mismos y su integración en los distintos grupos en que han sido ordenados.

La clasificación jurídica de los bienes estatales emana de las normas del Código Civil. Ahora bien, a quién le compete dictar el Código Civil?. Según el artículo 67 inc. 11 de nuestra Constitución Nacional, es competencia del Congreso de la Nación. De tal disposición surge que, es privativo del Poder Legislativo Nacional (por delegación de facultades por parte de las Provincias) el legislar sobre las cosas, bienes y su relación

con las personas a quienes pertenecen.

Como ya se señalara, el Estado en sus diversas manifestaciones actúa con una doble personalidad jurídica, es decir como persona de derecho público y como persona de derecho privado. Como consecuencia de ello, sus bienes se dividen en dos grandes clases: bienes del dominio público y bienes del dominio privado, pudiendo ser: nacionales, provinciales o municipales. La separación de los bienes que pertenecen al Estado Nacional o a los Estados Provinciales, tiene su base en la Constitución Nacional y leyes administrativas.

En cuanto al deslinde entre bienes provinciales y comunales, se determina por las Constituciones Provinciales y leyes orgánicas de Municipalidades. Estas distinciones resultan sumamente importantes desde el punto de vista jurisdiccional, constituyendo la base para una buena administración de los bienes estatales.

Consideramos adecuado, tratar por separado los distintos bienes que integran los dos grandes grupos ya mencionados y sus relaciones jurídicas con el Estado.

1 - BIENES DEL DOMINIO PUBLICO

a) Concepto

Algunos autores como Ranalletti entienden por dominio público "el conjunto de cosas afectadas al uso directo de la colectividad referida a una entidad administrativa de base territorial y destinadas al uso público de administrados, y que no son susceptibles, por lo tanto, de apropiación privada". (1)

(1) BIELSA, Rafael, Derecho Administrativo, Tomo III, Pág. 1, Librería de J. Lajouane y Cía., 1939.

Según este autor el dominio público no se atribuye al Estado, si no al pueblo representado en el Estado, y es precisamente el destino público asignado al bien, el signo diferencial del dominio público. No debe considerarse el destino ó fin último, por cuanto si así fuera, no habría distinción entre bienes del dominio público y privado, ya que todos deben ser vir para bienestar de la sociedad. Conforme a ello, sólo debe entenderse el destino inmediato por el cual son usados; siendo el bien público un medio directo para satisfacer las necesidades colectivas.

Otras opiniones consideran que el Estado tiene sobre sus bienes públicos un verdadero derecho de propiedad, puesto que las limitaciones a sus facultades, que le imponen las leyes, no modifican ese principio fundamental.

Según Salvat, nuestro Código Civil no ha resuelto esta cuestión, pero varios artículos del mismo hacen suponer que el Estado tiene un verda dero derecho de propiedad sobre los bienes del dominio público.

Si bien hay disparidad de criterios al respecto, consideramos que el Estado no tiene poder exclusivo sobre los bienes que integran el do minio público, sino tiene únicamente la administración de estos bienes, cu yo uso y goce corresponden a toda la sociedad que representan.

El disfrute y aprovechamiento en común, es lo que caracteriza a este grupo de bienes, porque no pueden dividirse, por cuanto divididos perderían su utilidad, o bien porque de acuerdo a su naturaleza no se avie nen a la propiedad particular.

b) Legislación civil

El Código Civil en su artículo 2340 considera como bienes públicos los siguientes:

- 1) los mares territoriales hasta la distancia que determi

ne la legislación especial, independientemente del poder jurisdiccional so
bre la zona contigua;

2) los mares interiores, bahías, ensenadas, puertos y an-
claderos;

3) los ríos, sus cauces, las demás aguas que corren por
cauces naturales y toda otra agua que tenga o adquiriera la aptitud de satis-
facer usos de interés general, comprendiéndose las aguas subterráneas, sin
perjuicio del ejercicio regular del derecho del propietario del fundo de
extraer las aguas subterráneas en la medida de su interés y con sujeción a
la reglamentación;

4) las playas del mar y las riberas internas de los ríos,
entendiéndose por tales la extensión de tierra que las aguas bañan o deso-
cupan durante las altas mareas normales o las crecidas medidas ordinarias;

5) los lagos navegables y sus lechos;

6) las islas formadas o que se formen en el mar territo-
rial o en toda clase de río, o en los lagos navegables, cuando ellas no
pertenezcan a particulares;

7) las calles, plazas, caminos, canales, puentes y cual-
quier otra obra pública construída para utilidad o comodidad común;

8) los documentos oficiales de los poderes del Estado;

9) las ruinas y yacimientos arqueológicos y paleontológi-
cos de interés científico.

Del análisis de los bienes enumerados puede observarse una dife-
renciación entre ellos, según se trate de bienes cuya existencia no ha si-
do producida por la acción constructora del hombre, es decir de origen geo

lógico, tales como mares, lagos, islas, a quienes se los denomina del dominio público natural; y bienes que existen como consecuencia de la intervención humana, como calles, plazas, canales, los que integran el dominio público artificial.

De acuerdo al artículo 2341 de nuestra legislación civil, las personas particulares tienen el uso y goce de los bienes públicos, pero este uso no es absoluto como sucede con los bienes del dominio privado, sino que está sujeto a ciertas limitaciones que fijan las leyes y las ordenanzas generales o locales. Estas limitaciones han sido establecidas precisamente con el fin de conformar el uso de la cosa con su destino y, se ha confiado a la autoridad administrativa la protección de esos bienes, gestión que es ejercida mediante el denominado "poder de policía". El ejercicio de este poder surge del mismo Código Civil, pues su artículo 2341 dispone "Las personas particulares tienen el uso y goce de los bienes públicos del Estado o de los Estados, pero están sujetos a las disposiciones de este Código y a las ordenanzas generales o locales".

El uso público origina la afectación al dominio público, principio que ya existía en el derecho romano, donde el Estado poseía bienes que se destinaban al uso de todos los ciudadanos.

A su vez, para que una cosa sea afectada al uso público debe ser apta para el mismo, y es requisito esencial que el bien se encuentre en condición de ser usado de inmediato. La afectación puede ser formal, si tiene su origen en una ley o acto administrativo que la declare, o bien meramente real, si deriva del uso mismo del bien.

En nuestra legislación, para el caso del dominio público natural, la afectación coincide con la determinación, y por lo tanto se origina en la Ley Nacional que instituye el carácter público del bien.

Acerca de los que componen el dominio público artificial, las afectaciones pueden establecerse por las leyes provinciales, por actos



administrativos fundados en Ley o por hechos administrativos provinciales. En el orden municipal, las afectaciones surgen de las disposiciones emanadas de las respectivas leyes orgánicas de cada municipio.

Así como es posible el pasaje de un bien del dominio privado al dominio público, puede producirse, a la inversa, la desafectación del dominio público estatal e incorporarse al dominio privado, ya sea del mismo Estado o de particulares.

La desafectación puede ser, a igual que la afectación, expresa o tácita. Se desafecta expresamente cuando se dispone por ley o acto administrativo y tácitamente cuando se desafecta por hechos. Este último caso, suele ocurrir sólo por excepción, tal como un río navegable, que por accidentes naturales se hace innavegable, pero aún entonces será necesario una constatación administrativa.

Finalmente cabe destacar que con la desafectación, los bienes públicos pierden sus caracteres jurídicos, adquiriendo los propios del derecho privado.

c) Caracteres jurídicos

Caracterizan a los bienes del dominio público las siguientes particularidades:

- **INALIENABILIDAD:** el destino público de estos bienes hace que estén ligados jurídicamente a la personalidad del Estado no por el derecho común de dominio, donde el propietario dispone libremente de sus bienes según sus intereses, sino por un derecho de caracteres especiales, propio del ámbito del derecho administrativo.

Por la inalienabilidad estos bienes quedan fuera del comercio y, como consecuencia no pueden ser hipotecados, embargados, ni constituirse servidumbres. Cabe acotar que, una cosa del dominio público provincial puede

de ser expropiada por la Nación, y si es del dominio público municipal puede ser expropiada por la provincia respectiva.

La inalienabilidad de los bienes no implica, que éstos resulten absolutamente indisponibles. Puede haber sobre ellos una utilización especial, sea por medio de permisos o bien por concesiones.

Estas concesiones son otorgadas por el Estado a los particulares, para aprovechar o explotar parte de los bienes públicos. Así las playas, plazas, etc., son bienes públicos sobre los cuales el Estado suele conceder parte de ellos a particulares, para que establezcan balnearios, quioscos, etc. Tales concesiones se justifican, por cuanto representan una comodidad y ventaja para el público.

Destácase que son alienables las cosas que pueden separarse de un bien público y no están destinadas a ese fin, como podrían ser las arenas de las playas o los árboles de un parque.

- IMPRESCRIPTIBILIDAD: este principio no está previsto expresamente en los textos legales, pero surge como una consecuencia de la regla de la inalienabilidad de los bienes del dominio público, por lo que las cosas inalienables son imprescriptibles. Nuestro Código Civil en su artículo 2400 dispone: "todas las cosas que están en el comercio son susceptibles de posesión", de ello se deduce que todas las cosas que no están en el comercio, como las del dominio público, no son por lo tanto, susceptibles de posesión.

2 -BIENES DEL DOMINIO PRIVADO

a) Concepto

Además de los bienes públicos, el Estado debe valerse de otros bienes para efectuar su gestión y materializar sus fines. Se trata de los bienes de dominio privado, los que se caracterizan por la diversidad

de medios que permiten su incorporación al ente estatal, pues se los puede adquirir por contrato, por apropiación, por donación o por cualquier otra vía.

Sobre los bienes de dominio privado el Estado ejerce un verdadero derecho de propiedad, es decir un derecho idéntico al de propiedad que ejercen los particulares.

Dentro de este tipo de bienes hay diferencias substanciales entre ellos. Así Bielsa atendiendo a su clase y al servicio público a que se afecten, los clasifica en dos categorías: bienes destinados a utilidad pública, pero no al uso público, ya que solamente los bienes públicos son de uso público y, bienes privados del Estado.

De la diferenciación entre ambos grupos, surgen los distintos caracteres jurídicos de los bienes que lo componen.

b) Legislación civil

El artículo 2342, enuncia los bienes que integran el dominio privado del Estado General o de los Estados particulares. Ellos son:

- 1) todas las tierras que estando situadas dentro de los límites territoriales de la República, carecen de otro dueño;
- 2) las minas de oro, plata, cobre, piedras preciosas y sustancias fósiles, no obstante el dominio de las corporaciones o particulares sobre la superficie de la tierra;
- 3) los bienes vacantes o mostrencos, y los de las personas que mueran sin tener herederos, según las disposiciones de este Código;

4) los muros, plazas de guerra, puentes, ferrocarriles, y toda construcción hecha por el Estado o por los Estados, y todos los bienes adquiridos por el Estado o por los Estados por cualquier título;

5) Las embarcaciones que diesen en las costas de los mares o ríos de la República, sus fragmentos y los objetos de su cargamento siendo de enemigos o de corsarios;

Del análisis de los bienes enunciados se infiere que, los determinados en los incisos 1, 2, 3, 5, y parte de los incluidos en el inc. 4, son bienes del dominio privado del Estado y, por tanto, disponibles. Los demás bienes enumerados en el inc. 4, como muros, plazas de guerra, puentes, ferrocarriles, que son de utilidad pública o prestan un servicio público, son bienes indisponibles y no puede constituirse sobre ellos ningún tipo de derecho real.

Con respecto al dominio que tiene el Estado sobre las tierras que están situadas dentro de los límites territoriales de la República, cabe destacar que, este dominio tiene origen histórico. La totalidad de las tierras descubiertas en América pertenecían a la Corona Española. Al declararse la independencia de la República, esta fue la heredera de todas las tierras de la Colonia, adquiriendo los derechos que les pertenecían a los Reyes de España, lo que permite probar su dominio mientras no los haya perdido por enajenación o cualquier otro medio.

Con relación al inc. 4 del art. 2342 del Código Civil, puede observarse que en la enumeración de los bienes, menciona a los puentes, que son incluidos también en el inc. 7 del art. 2340, donde se alude a los bienes del dominio público. Autores como Salvat consideran que no hay contradicción entre ambos conceptos, pues el inc. 4 del art. 2342 se refiere a ciertos y determinados puentes, como los puentes de ferrocarriles, quienes son usados por el Estado y no los puentes carreteros, cuyo uso es disfrutado por la comunidad.

Del art. 2342 del Código Civil se desprende además, que los bienes del dominio privado pueden ser inmuebles (tierras fiscales, terrenos, edificios donde funcionan sus dependencias administrativas) y muebles. Ambos tipos de bienes son utilizados para la prestación de servicios destinados a satisfacer las necesidades (indisponibles) del grupo social o bien, por no estar afectados al servicio público, los puede utilizar como fuente de ingresos (disponibles).

c) Caracteres jurídicos

Con respecto al derecho de propiedad que vincula los bienes del dominio privado con el sujeto a que pertenecen, en este caso el Estado, tiene limitaciones para aquellos que son considerados de utilidad pública.

Dado el carácter y destinos especiales de tales bienes, no pueden ser enajenados, por cuanto no es posible que el Estado venda determinados bienes como escuelas, edificios administrativos, comisarías, cuarteles; pues ellos suministran un servicio a la sociedad. Por iguales motivos resultan también inembargables.

Dichos bienes pasarán a estar disponibles únicamente cuando haya cesado esa utilidad para la comunidad, o sea que mientras se mantenga esa afectación, no obstante constituir el dominio privado del ente estatal, éste no puede disponer libremente de ellos, como sucede con el derecho de propiedad ejercitado por los particulares sobre sus bienes.

Por los motivos expuestos, Salvat considera que, este tipo de bienes afectados a utilidad pública, deberían integrar el dominio público del Estado, y no el dominio privado. Otros autores aceptan la clasificación de nuestra legislación en incluirlos como bienes privados, por cuanto los particulares no pueden usar o gozar libremente de ellos, como pueden hacerlo con los del dominio público.

Acerca de los bienes que pertenecen al grupo que no están afectados a utilidad pública, son disponibles y por tanto pueden ser objeto de diversas transacciones. Son bienes enajenables, embargables, prescriptibles y pueden constituirse servidumbres.

Finalmente opiniones contrarias a nuestra legislación, consideran que el ente estatal no debe poseer una total disponibilidad, aún sobre este tipo de bienes, ya que estiman que esa disponibilidad está limitada por la conveniencia económica o no, de ser puestas en el comercio.

INVENTARIO

Uno de los factores fundamentales que han contribuido al fracaso de los intentos de implementar un sistema que permita conocer el Patrimonio Estatal, ha sido la falta de objetivos claros sobre el particular.

Esta inconsistencia de las metas elaboradas, estriba en grado sumo en no delimitar con fundamentos apropiados cuales son los bienes que deben ser objeto de un inventario del Estado.

Ya en puntos precedentes comentamos los distintos alcances que tienen los términos patrimonio e inventario, y la diferente significación que desde los puntos de vista jurídico y contable tienen en las haciendas públicas y privadas.

No obstante esos conceptos, podemos definir al inventario como el detalle ordenado y sistematizado de los bienes que integran un patrimonio, medido en unidades monetarias.

La generalización de la definición precedente impide su aplicación estricta al ámbito público. Ello obedece a la naturaleza específica de los bienes que conforman su patrimonio y los motivos que se pretenden lograr en su formación.

Las dificultades técnicas y materiales que supone la valuación de la totalidad de los bienes, hace imposible la completa asimilación de los conceptos público y privado del inventario. Ello lo veremos con detenimiento en el siguiente punto referido a las valuaciones.

La perfección del resultado que se persigue en la elaboración de un inventario, está íntimamente ligado al adecuado criterio que se siga en la determinación y clasificación de los bienes inventariables.

No existen esquemas rígidos o uniformes sobre el particular.

Ello como consecuencia de que las especiales características, fines y móviles de los bienes por una parte, y las distintas concepciones, desarrollos y funciones de las Haciendas por otra, impiden la elaboración de criterios aplicables a la generalidad de situaciones similares.

Es por ello que quizás sea conveniente definir al inventario de los bienes estatales a través de los objetivos inmediatos o mediatos que el mismo cumple.

Ellos son:

a) Conocimiento pormenorizado de los bienes con que se cuenta para encarar los planes de Gobierno. Para desarrollar convenientemente la facultad de administrar que le ha sido confiada al Poder Ejecutivo, es imprescindible que el mismo conozca los medios con que cuenta para lograr los fines asignados.

De cumplir acabadamente este objetivo se tendrá una idea cierta de los bienes disponibles del Estado. Si a ello le agregamos los bienes necesarios para el cumplimiento de las metas propuestas, habremos echado las bases para concretar un sistema de planificación y control de gestión en cuanto a la materia se refiere.

b) Control sobre los bienes a los efectos de evitar su pérdida, sustracción o deterioro. Los actos tendientes a evitar la falta de control no sólo tienen que ser dirigidos a los bienes muebles, sino también a los inmuebles donde igualmente es factible la pérdida del derecho de propiedad que goza el Estado.

Por ello este control debe arbitrar los procedimientos tendientes a acusar en tiempo la posible pérdida, o evitar la factible sustracción en su caso.

c) Servir como medio para controlar la gestión presupuestaria y

permitir la implementación de un sistema de contabilidad referido a la gestión de bienes. La condición descrita en su momento, que confiere a algunos bienes el carácter de inalienables, y la situación especial que revisita el Patrimonio Estatal que no importa de manera alguna medir la responsabilidad de la Hacienda, invalidan pensar que los elementos patrimoniales puedan quedar ajenos al control contable.

Por ello la contabilidad debe a través de procedimientos adecuados permitir el registro sistemático de las operaciones que hacen a la gestión de bienes del Estado, permitiendo con ello proveer a los organismos directrices de elementos de análisis adecuados para llevar a cabo una correcta conducción.

d) Permitir la delimitación de la responsabilidad de los agentes en materia de utilización, conservación y custodia de los bienes. La mera implementación de un inventario no evitará la pérdida o destrucción de los bienes del Estado si aquél no va acompañado de un régimen de responsabilidades y sanciones correlativas.

Este problema crítico en el ámbito de la administración Pública, obliga para su solución, delimitar perfectamente las responsabilidades en el manejo de bienes.

VALUACION

Para el logro de cualquier objetivo constituye un factor indispensable asumir una posición realista frente a las dificultades que puede presentar la tarea a encarar.

En el tema que nos ocupa la total carencia de realismo de los sistemas de valuación empleados, unida a objetivos exageradamente ambiciosos, han sido los factores desencadenantes del fracaso de numerosos intentos realizados.

A ello hay que sumar la superficialidad con que la doctrina y los distintos autores han tratado el tema, reiterando conceptos tradicionales que sometidos a un examen crítico resultan inconsistentes.

El seguimiento permanente que de los bienes del Estado se haga, puede en principio, ser un objetivo perfectamente realizable, independiente del sistema de valuación que se utilice o de la asignación o no de valores monetarios.

Relevamiento y actualización de los bienes por un lado, y atribución de valores por otro, son objetivos de un inventario valuado, en donde puede existir el primero sin relevancia absoluta del otro, pero en donde no se da la recíproca.

Al igual que en el tema del inventario, quizás sea conveniente justificar la valuación de los bienes a través de los objetivos que la misma cumple. Ellos son:

a) Registración contable: desde el punto de vista de las funciones asignadas a la Contaduría General de la Provincia, es sin lugar a dudas la posibilidad de registrar contablemente los bienes, la mayor justificación que la valuación trae aparejada.

Este limitado criterio de asignar valores a los bienes para poder procesarlos contablemente, de ninguna manera condiciona el sistema de valuación a utilizar, ya que se le pueden otorgar valores de origen, valores estimados e incluso valores uniformes de un peso.

b) Cuantificación del Patrimonio Provincial: este objetivo según el criterio de la doctrina y los especialistas es irrelevante.

Conocer el patrimonio provincial asignándole valor a la totalidad de los bienes del Estado, no cumple ninguna finalidad. Todo ello como ya se señaló precedentemente, ya que el Estado no necesita cuantificar monetariamente su patrimonio para con ello mostrar su responsabilidad, pues resulta infundado suponer que esta sea avalada con los valores activos existentes en la Provincia.

c) Cuantificación de la responsabilidad: la correlación necesaria para poder atribuir responsabilidades sobre la tenencia, uso o custodia de bienes, se basa en que estos tengan asignados valor.

Con ello se lograría cuantificar esa responsabilidad y ser el parámetro adecuado en el supuesto caso de aplicar sanciones.

Pero este objetivo cuenta con razones que dificultan su concreción. Ellas son:

- Dificultad material de designar como responsable de la custodia de un bien a un solo agente, ya que en la generalidad de los casos es imposible vedar el acceso al mismo a otras personas, lo que trae aparejado el diluir de la responsabilidad.

- Carencia de antecedentes normativos sobre sanciones pecuniarias aplicadas con habitualidad y uniformidad de criterios en casos similares.

- Obstáculo político que significa plantear un esquema como el se

ñalado, que no beneficiaría a las autoridades pertinentes en sus relaciones con los agentes estatales.

d) Elemento de determinación de costos: dentro de los objetivos se ñalados, quizás sea este el que justifique con mayor coherencia la implementación de un sistema de valuación de bienes.

La determinación de costos operativos en los distintos sectores pú blicos tropieza con ciertos inconvenientes:

- Conciencia generalizada referida a evitar los controles y mediciones de eficacia.

- Falta de infraestructura administrativa adecuada.

- Cambio de la metodología contable impuesta por las leyes respectivas que le dan a la misma un carácter eminentemente financiero.

Descriptos los cuatro objetivos básicos a cumplir por un sistema de valuación de bienes, y de acuerdo a las críticas formuladas a todos ellos, consideramos que la tarea no es conveniente para satisfacer sólo uno de ellos en forma aislada, pero si mediante un sistema adecuado pudieran cumplir se en forma armónica y coherente la totalidad de las metas que el mismo supo ne, justificaría el desarrollo e implementación del mismo.

Es necesario ahora determinar cuales bienes deberán ser valuados y cuales no; y de los primeros cuales deberán ser los criterios de valuación en oportunidad de su incorporación y durante su permanencia en el patrimonio estatal.

Para ello volveremos sobre la clasificación de los bienes enunciada precedentemente, y estableceremos la metodología a aplicar en cada caso.

1. BIENES DEL DOMINIO PUBLICO

1.1. BIENES DEL DOMINIO PUBLICO NATURAL: La teoría dominante respecto de este tipo de bienes es su incorporación al inventario sólo en forma descriptiva pero sin asignación de valor.

Es decir se elabora un detalle analítico de los bienes sin reflejar cuantificaciones monetarias.

Discrepamos en cuanto al motivo de esta no asignación de cifras, pues mientras la mayoría sostiene que ello se debe a la circunstancia de hallarse es tos bienes fuera del comercio y por ello no poder ser objeto de ciertas transac ciones, y correlativamente no poder ser referenciados a operaciones efectuadas con bienes similares; otros sostienen que no existe valor de incorporación váli do desde que su ingreso al patrimonio no significa nunca contraprestación algu- na por parte del Estado.

Nuestra teoría radica en la imposibilidad material de poder efectuar la valuación de estos bienes tan disímiles y complejos (por ejemplo: mares, pla yas, ríos, etc.), y por sobre todo en lo irrelevante de la misma desde un punto de vista contable.

1.2. BIENES DEL DOMINIO PUBLICO ARTIFICIAL: Los bienes incluidos en esta clasificación difieren de los señalados precedentemente, en que la incorpo ración de ellos esta relacionada generalmente con una contraprestación de parte del Estado.

En este grupo podemos hacer una doble distinción entre:

1.2.1. Preexistentes al relevamiento: Existen dos métodos de valua- ción teniendo en cuenta la ausencia de antecedentes para los bienes.

El primero es asimilarlos a los bienes del dominio natural, es decir figurando en los inventarios descriptivamente pero sin valor alguno.

El segundo, sumamente complejo, es estimar el valor considerando que su incorporación se produce al momento del relevamiento.

1.2.2. Incorporados con posterioridad al relevamiento: Es necesario distinguir dos situaciones:

1.2.2.1. Incorporados a título gratuito: entre las variantes de este tipo de incorporaciones deben distinguirse aquellos bienes que provienen del dominio privado del Estado, en cuyo caso se tomarán los valores con que figuraban en el mismo, de aquellos otros que se reciben por donación. Es tos últimos se valuarán como si los mismos se recibieran a título oneroso, debiendo tenerse en cuenta la vida útil que les resta y su estado actual de conservación.

1.2.2.2. Incorporados a título oneroso: aquí los bienes pueden provenir de tres fuentes distintas:

a) Fabricados, construídos o elaborados por el propio Estado: en cuyo caso su valuación estará integrada por los insumos utilizados y los gastos accesorios erogados para su incorporación patrimonial.

b) Adquisición o compra: valuándose los bienes por el precio abonado e incluyendo los gastos incurridos para su incorporación.

c) Transferidos del dominio privado del Estado: donde se tomarán los valores que tenían en el mismo.

2. BIENES DEL DOMINIO PRIVADO: También aquí se hace necesario distinguir:

2.1. Preexistentes al relevamiento: Aquí el valor a incluir será una estimación de lo que al Estado le hubiera significado adquirir o construir un bien que reúna las mismas condiciones y aptitudes, al momento del relevamiento.

2.2. Incorporados con posterioridad al relevamiento: Consideramos tres situaciones:

2.2.1. Transferidos del dominio público: si provienen del dominio natural deberá efectuarse una estimación prudente del valor actual del bien.

Este método no deja de ser sumamente complejo pues como en su oportunidad se observó estos bienes no se valúan por lo tanto no existe un importe que sirva de base cierta.

Si por el contrario devienen del dominio artificial aquí se tomarán en cuenta los valores con que figuraban en el mismo, ajustándolos en relación a su vida remanente.

2.2.2. Transferidos a título gratuito: Estos bienes que pueden ser atribuidos por ley o por donación recibirán valores que tendrán que tener en cuenta el estado del bien, su vida residual y los valores corrientes o de mercado en el momento de la incorporación si es asimilable en alguna medida a ello.

2.2.3. Incorporados a título oneroso: Los valores asignados serán iguales al caso presentado cuando se trataba de bienes del dominio público artificial fabricados, construidos o adquiridos. Es decir el valor de los insumos o de compra en su caso, más los gastos directos computables y los de instalación.

Por último es necesario destacar que toda transformación o remodelación significará incorporar las cifras gastadas al patrimonio estatal.

A tal fin deberá tenerse en cuenta que tal erogación no constituya una reparación o un gasto de conservación por el cual se restituya la capacidad original del bien, sino que por el contrario se opere una efectiva ampliación de la capacidad o valor del bien.

Hemos desarrollado los criterios más adecuados para asignarles un

valor a los bienes del Estado. Pero estos métodos propuestos no escapan de la natural subjetividad que supone el tema. Por ello deben ser considerados solamente como puntos de apoyo a partir de los cuales se pueden depurar las técnicas previo a su aplicación práctica.

Como en su momento se destacó, el mayor sentido práctico que implica una valuación, esta referido a la determinación de los costos de los servicios y bienes producidos por el Estado para medir con ello la eficiencia alcanzada. Pero este esquema necesita, al margen de una estructura orgánico-funcional diferente a las tradicionales, un desarrollo presupuestario que permita determinar los objetivos a cumplir y la medición de los resultados alcanzados en cada una de las metas que lo componen.

Sin lugar a dudas la técnica del presupuesto por programas es la única que resume todas estas posibilidades. Por ello al no darse estas condiciones de infraestructura administrativa-presupuestaria, deja de tener relevancia la valuación de cada uno de los bienes.

AJUSTE DE VALORES

En el punto precedente elaboramos una serie de criterios a tener en cuenta para asignarles valores a los bienes del Estado incorporados antes o a posteriori del relevamiento.

Estos valores sufren en el transcurso del tiempo una serie de modificaciones de índole correctivo que son de carácter obligatorio, no sólo por la sinceridad de los documentos que con ellos se elaboran, sino en beneficio de la exactitud de los resultados a lograr.

Trataremos en primer lugar la actualización de valores fundada en variaciones del valor de la moneda.

1. Por devaluación monetaria: Las oscilaciones en el valor de la moneda perturban toda la economía, incidiendo en el precio y valor de las cosas y de los servicios.

La realidad económica del mundo todo, y de nuestro país en especial, muestra lo inestable que resultó ser ese patrón de medida adoptado.

Sin lugar a dudas es en épocas de inflación en donde los problemas que se derivan de los cambios del poder adquisitivo de la moneda, vulneran principios catalogados como tradicionalmente inmutables en la teoría contable.

Los procesos inflacionarios causan sobre la economía, en la generalidad de los casos, efectos perniciosos, y por lógica consecuencia este fenómeno se trasunta en los estados contables, que son la representación de diferentes situaciones económicas-financieras que se presentan en una Hacienda.

La contabilidad en general y los estados que de ella se deriven en particular, deben nutrirse de elementos y datos adecuados, pues la infor

mación que de ellos surja deberá ser lo suficientemente veráz como para constituirse en un soporte racional para la toma de decisiones y la medición de los resultados de una gestión.

Por ello los estados contables deben mediante ajustes adecuados reflejar la coyuntura económica por la que se atraviesa, y se logrará con ello consistencia en las informaciones que se extraigan y en los análisis e interpretaciones que de sus elementos se realicen.

Existen diferencias de criterios respecto al procedimiento a utilizar en estos casos, pero no obstante ello creemos conveniente señalar que lo importante es corregir la inconsistencia o falta de razonabilidad de los datos, para lograr con ello una aproximación a la solución del problema.

Desde el punto de vista de la gestión hacendal el tema no ha merecido la atención de los expertos y técnicos en la materia, por lo que consideramos que esta situación que se produce en períodos de envilecimiento monetario merece un tratamiento acorde a su importancia.

Es notorio, que en épocas de inflación los importes de los bienes de uso expresados en valores históricos, menos las correspondientes amortizaciones si se practicaron, aparecen desactualizados dado que se encuentran expresados en moneda de un poder adquisitivo más fuerte.

Coincidiendo con la mayoría de la doctrina, el tema de ajuste que nos ocupa merece conceptualmente el calificativo de actualización, pues este término implica las correcciones de los valores contables llevándolos a expresarse en unidades monetarias referidas al poder adquisitivo actual.

Por otra parte, y muchas veces como sinónimo cuando no lo es, se utiliza el término revaluar, en donde las correcciones obedecen a cambios en el valor de los bienes por el bien mismo, y no por la incidencia de la moneda.

Lo primero que es necesario considerar en un método de indexación

de estados contables para examinar los efectos de los cambios en el poder adquisitivo de la moneda, es que el mecanismo de corrección que se adopte es independiente de los criterios de valuación utilizados.

La uniformidad del valor de la moneda con el objeto de que los rubros queden referidos a un mismo poder adquisitivo deben ser relacionados a la fecha de cierre de los ejercicios o períodos a que aluden los estados contables.

Por ello se llama "moneda de cierre" a la que manifiesta el poder adquisitivo a dicha fecha.

Hay rubros que se encuentran expuestos a la inflación y en los cuales su valor nominal y su valor de cierre son coincidentes (por ejemplo moneda de curso legal, derechos, obligaciones, etc.).

Por el contrario hay otros, entre los cuales figuran los rubros que nos ocupan en este trabajo, que se los considera "no monetarios", o "no actualizados" o "ajustables", pues resultan de sumatorias de importes expresados en moneda de poder adquisitivo variable, que pierden significación cuando más antiguos son.

Estos rubros no están expresados en moneda de cierre y por lo tanto hay que convertirlos a ella.

Para lograrlo, los valores originales de esos rubros se multiplican por el coeficiente elegido.

Con ello un estado contable de gestión de bienes, que por sus características se constituye en expresión de situaciones u operaciones que han tenido lugar en otro momento, se convierte a la moneda que expresa el poder adquisitivo al cierre de un ejercicio o período.

Si el ajuste se realiza por primera vez, será imprescindible de-

terminar la fecha de adquisición o de incorporación de cada uno de los bienes incluidos en el estado, para aplicar los coeficientes que se determinen a partir de esa fecha y hasta la de cierre del ejercicio que se considera.

El coeficiente que actúa como corrector debe ser un indicador económico-financiero lo suficientemente representativo, que revele la medida de las variaciones acontecidas en el poder adquisitivo de la moneda.

Cabe recomendar la necesidad de que el coeficiente adoptado se mantenga en el tiempo, para lograr con ello bases homogéneas de comparación entre diferentes períodos.

Relacionado con este tema adquiere fundamental importancia la clasificación que se haga de los bienes integrantes del patrimonio estatal, ya que en lo posible los coeficientes correctores deben asemejarse en su naturaleza a las clasificaciones logradas, lo que redundará en menores desajustes o desvíos.

Las pautas precedentes no pretenden ser una receta invariable, son solamente un esbozo de un problema al que no escapa el sector público.

Reiteramos por último que la comparación de los distintos estados o de ejercicios entre sí, o de períodos dentro de un mismo ejercicio, sólo puede efectuarse previo a un ajuste que refleje las variaciones producidas en el poder adquisitivo de la moneda, de lo contrario las consecuencias radicarán en toma de decisiones basadas en importes heterogéneos y distantes de la realidad.

2. Por depreciaciones: Los bienes de uso tienen una vida útil que se limita a un número de años. Como consecuencia de ello se encuentran expuestos a las depreciaciones, que son las disminuciones del valor de un bien derivadas de una o más de las siguientes causas:

- Desgaste físico: como consecuencia del uso o menoscabo producido por el funcionamiento normal de los bienes.

- Deterioro eventual: imputable a situaciones especiales tal como accidentes, negligencia, elementos naturales, defectos estructurales, etc.

- Agotamiento de su abastecimiento: que se produce en el caso específico de los bienes que se utilizan en industrias extractivas.

- Obsolescencia: que sobreviene por el avance de la técnica que da lugar a una disminución de la utilidad que antes tenían.

La depreciación a que están sujetos los bienes se establece en forma contable a través de la amortización que consiste en repartir el costo o valor originario de los bienes en un determinado número de años que será coincidente con la estimación de vida útil probable.

La característica sobresaliente de esta situación contable es que se basa sin excepciones en estimaciones que presentan un alto grado de subjetividad.

Por ello, y dado que las depreciaciones pocas veces representan la disminución real del valor ocurrida en un período, da lugar a suponer que las mismas no son otra cosa que la cancelación de una parte del costo del bien.

Referido al tema que nos ocupa y en virtud de lo señalado en los puntos anteriores, los bienes del dominio natural no se verán afectados por carecer de valor.

La doctrina casi con unanimidad sostiene que los bienes de dominio público artificial mantendrán sus valores sin introducir ningún tipo de modificaciones en el transcurso del tiempo.

Por lo tanto la aplicación de las depreciaciones se circunscribe a los bienes de uso del dominio privado del estado, y dentro de ellos a los disponibles.

El sistema a aplicar puede ser perfectamente alguno de los que están en vigencia para la hacienda privada y con ello se reflejará periódicamente en partidas sin gravitación financiera las depreciaciones producidas.

De lo expresado en este último punto vimos que los bienes sufren ajustes de sus valores por dos motivos, cuales son los derivados de la devaluación monetaria y los causados por las depreciaciones.

El sistema que se implante para reflejar todas estas situaciones debe además de ser flexible, generar la información de un modo lo suficientemente económico que lo justifique.

Por ello, quizás uno de los más accesibles sea el que correlaciona el nomenclador de bienes adoptado con una tabla de valores que podría actualizarse periódicamente en función de los valores de plaza para bienes nuevos o de índices sectoriales de actualización cuando aquel dato sea de difícil acceso.

Cuando existan bienes que requieran ser amortizados habrá que incorporar a la información computable el año de adquisición del mismo para determinar así los períodos de vida útil, las cuotas amortizables y los valores residuales correspondientes.

CONTABILIDAD DE LA GESTION DE BIENES

La gestión de la Hacienda Pública reúne dos tipos de actividades, una relacionada al Presupuesto General y la otra referida a la adquisición, distribución, conservación y utilización de los bienes de posesión estática y permanente. De esta división surgen las dos grandes funciones administrativas del Estado, que competen al Poder Ejecutivo. La primera constituye la gestión Financiera y la segunda compone la gestión Patrimonial de los bienes públicos y privados del Estado.

Para registrar las operaciones que se originan en cada una de estas actividades, el ente estatal se vale de particulares sistemas contables, demostrativos de la gestión realizada.

La Ley de Contabilidad de nuestra provincia, determina en sus artículos que, las operaciones relativas a la gestión financiera, patrimonial y de resultados, deben documentarse, registrarse en la contabilidad general y reflejarse en cuentas que permitan su juzgamiento.

Se considera conveniente aclarar brevemente lo que contendrá cada una de las contabilidades parciales destinadas a integrar la contabilidad general, para luego tratar en particular, la rama contable que es de interés para el presente trabajo.

1 - Contabilidad de la Gestión Financiera: es la que registrará las operaciones resultantes del presupuesto y a su vez demostrará el movimiento del Tesoro, tanto en efectivo como en valores y títulos. Esta rama se dividirá en dos subsistemas:

1.1. Contabilidad de Presupuesto: demostrará en materia de recursos, los importes calculados y lo efectivamente recaudado y, en lo atinente a gastos reflejará los créditos autorizados en el Presupuesto y lo ejecutado.

1.2. Contabilidad del movimiento de fondos y valores: este sub sistema registrará los ingresos y egresos de fondos y valores realizados por el Tesoro. Teniendo en cuenta lo ya expresado en puntos anteriores que la Hacienda del Estado es de erogación y tiene por finalidad satisfacer las necesidades de la comunidad, en donde el patrimonio, a diferencia de la empresa privada, es un medio para lograr ese fin, se considera apropiado que este subsistema refleje además las operaciones concernientes a las cuentas a cobrar y pasivos exigibles y no exigibles (préstamos otorgados y sus respectivos reembolsos, uso del crédito y amortización de la deuda) quienes tendrán incidencia directa sobre el Tesoro.

2 - Contabilidad de Responsables: registrará todos los cargos efectuados a los responsables de la Administración Pública y con la Administración Pública por el manejo de fondos, valores o bienes, y los respectivos descargos resultantes de la obligación de rendir cuentas.

3 - Contabilidad de la Gestión de Bienes: esta rama de la Contabilidad General reflejará los movimientos contables de los bienes del Estado. Interpretase por bienes, aquéllos que se utilizan en forma más o menos prolongada, los que son denominados de uso continuado o de posesión estática. Por lo tanto, esta Contabilidad estará referida a los bienes materiales o cosas. Estos bienes pueden ser clasificados en muebles, inmuebles y semovientes.

Se excluye de esta Contabilidad los bienes inmateriales, dinero, deudas, por los motivos ya expuestos al conceptuar la Contabilidad del movimiento de fondos y valores, pues el Estado como Hacienda de erogación no tiene interés en determinar su patrimonio neto a los fines de demostrar su solvencia, como acontece con una empresa privada.

Implantar una Contabilidad de Bienes es necesario y de fundamental importancia, ya que permitirá conocer qué bienes se posee, cuales son disponibles o indisponibles, y realizar los cargos correspondientes a los encargados de la administración de esos bienes, a los efectos de deslindar responsabilidades.

La Contabilidad de Bienes es la que, partiendo de un inventario inicial, tomará nota de las variaciones producidas en el transcurso del ejecicio y demostrará la situación resultante al finalizar el mismo. De tal concepto se desprende que es quien sigue las variaciones patrimoniales derivadas de la gestión económica de la hacienda.

En consecuencia, para determinar qué tipos de bienes integran el patrimonio estatal, es indispensable la confección del inventario inicial, punto de partida para establecer la contabilidad que estamos tratando. Tareas previas a la elaboración del inventario, resultan ser, la clasificación de los bienes y la determinación de los criterios de valuación.

De acuerdo a los conceptos ya manifestados sobre clasificación de los bienes estatales y sus respectivas valuaciones, se considera adecuado que esta rama contable incorpore en sus registros, los siguientes bienes:

- a) bienes inmuebles del dominio público artificial, no así los bienes públicos naturales, cuya anotación en el inventario es solamente descriptiva.
- b) bienes muebles e inmuebles del dominio privado estatal (disponibles e indisponibles).

Luego de la etapa precedente, la Contabilidad de Bienes asentará las variaciones resultantes de la ejecución presupuestaria en concepto de inversiones patrimoniales o enajenaciones.

Otra faz que tomará este subsistema, es la relativa a amortizaciones y actualizaciones de aquellos bienes que así lo requieran.

Además suele acontecer que el Estado resulte beneficiado por la recepción de bienes que, si bien no han tenido como contrapartida el dinero pasarán a integrar su patrimonio, tal el caso de las donaciones o legados, ya provengan de particulares o de reparticiones estatales nacionales o municipales.

Estos bienes serán objeto de registraciones contables, como así también, las bajas motivadas por donaciones otorgadas por el Estado, bienes caídos en desuso o se encuentren en condiciones de rezago.

Dado los cambios originados en forma permanente y continua sobre los bienes estatales, es conveniente a los fines del control, que el inventario se actualice a medida de ocasionarse las variaciones patrimoniales. De este modo, se contaría con un sistema de inventario permanente. Entiéndese por inventario permanente el que demuestra en todo momento la existencia, cantidad y composición de los elementos materiales (muebles, inmuebles y se movientes).

Por otra parte el Estado, para realizar los actos previstos en el Presupuesto, necesita utilizar esos elementos patrimoniales. De esta relación afloran puntos de contacto entre la Gestión Financiera y la Gestión de Bienes y, consecuentemente entre los respectivos subsistemas contables.

Así las adquisiciones de bienes necesarios para la gestión estatal implicarán por lo general, un gasto para la contabilidad presupuestaria y, la correspondiente salida de dinero afectará los fondos del Tesoro. A su vez, la baja de un bien patrimonial puede generar un recurso para la contabilidad presupuestaria y un ingreso de fondos al Tesoro.

Otro aspecto a considerar es el relativo a la conservación y reparación de los bienes, a los fines de preservar su utilidad. Los gastos originados por esta tarea, no constituyen un incremento patrimonial, por tan to son tomados solamente por la rama financiera. En cambio si se realizan mejoras aumentando el valor del bien y consecuentemente ocasionan una salida de dinero, se producen movimientos contables que conciernen a ambos subsistemas.

De tales consideraciones se infiere pues que, si bien todas las variaciones, de bienes que afectan la Contabilidad Financiera deben registrarse en la Contabilidad de Bienes, no todos los movimientos contemplados

por esta última tienen incidencia sobre la primera; por lo que existen algunos hechos con gravitación financiera y económica, y otros con gravitación económica solamente.

Si los datos que brinda la rama contable, objeto de nuestro estudio, se fusionan con los obtenidos de la Contabilidad Financiera, permitirán determinar el resultado económico de la gestión hacendal.

El Presupuesto elaborado acorde a la estructura tradicional es netamente financiero. A partir de 1980 se producen cambios en el método para la elaboración del Presupuesto de la Administración Pública y por consiguiente para su ejecución y registración. Dichas innovaciones consisten en la introducción de una serie de conceptos, que le asignan al documento presupuestario un mayor contenido económico.

Así pues en lo referido a bienes patrimoniales, se ha incorporado el nuevo concepto de inversión real. Conforme a ello, los bienes u obras que se incorporan al patrimonio, corresponderán presupuestarse y ejecutarse por el valor total de su adquisición o construcción, independientemente de la exigibilidad del pago correspondiente, ya sea éste diferido o no.

Este nuevo enfoque presupuestario difiere del señalado por las estructuras anteriores, donde las partidas "Bienes de Capital" y "Trabajos Públicos" no se presupuestaban y afectaban por el valor total del bien adquirido o construido, sino por el monto cuyo pago resultaba exigible en el curso del ejercicio.

Para finalizar con el tema que estamos abordando, consideramos apropiado que, la Contabilidad de Bienes debe ser llevada por el doble sistema analítico-sintético.

Las registraciones a nivel analítico corresponderán a los Servicios Administrativos Jurisdiccionales. Estas registraciones serán realizadas en base a la información que con respecto a las altas, variaciones o bajas de

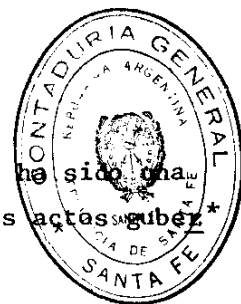
bienes, le brinden las distintas Unidades de Organización componentes de ca da Jurisdicción.

En cuanto a la Contabilidad Sintética corresponderá llevarse en la Contaduría General, quien centralizará los datos remitidos por las Juris dicciones.

A los efectos de interrelacionar ambos sistemas contables en forma eficaz y adecuado, para lograr registraciones similares y estados demos trativos homogéneos, deben preverse sistemas uniformes para toda la Adminis tración, tanto en lo referido a la clasificación de bienes, criterios de va luación y amortización, como para la elaboración de planes de cuentas.

CONCLUSION FINAL

La cuatificación y valuación de los bienes estatales ha sido una preocupación potencial de los conductores o responsables de los actos gubernativos, que pocas veces tuvo cristalización práctica.



La implementación de un sistema organizado y articulado que permita administrar los bienes del Estado es sumamente complejo.

Se requiere una conjunción de principios y normas sobre la materia, previa a toda concreción en hechos. Dentro de este sistema hay un órgano central que coordina todas las partes componentes para actuar de una manera racional y efectiva. Si bien la intervención de las Contadurías Generales en esta tarea en casi todas las Provincias es de una potestad exclusiva, en muchas de ellas no ha superado más que los niveles teóricos de desarrollo.

Y es por ello que se han realizado esfuerzos sectoriales ante la ausencia de un criterio centralizador que sólo ha cubierto necesidades aisladas desvirtuando las ventajas de un sistema.

La necesidad de adoptar un plan orgánico que rija con carácter uniforme en todo el ámbito provincial, hace imperioso el desarrollo de normas relativas a la materia.

Este trabajo pretendió ser un esbozo ordenado de conceptos teóricos que clarifiquen la doctrina existente en un tema tan polémico y variado como este.

A él deberán seguir pautas concretas que establezcan un método idóneo y factible de realización que permita administrar con eficiencia los bienes del Estado

BIBLIOGRAFIA

- AREVALO, Alberto - "Contabilidad Pública" - Editorial Prometeo - Buenos Aires, Febrero de 1954.
- AREVALO, Alberto - "Elementos de Contabilidad General" - Ediciones Selección Contable - Buenos Aires, Abril de 1964.
- AREVALO, Alberto - "Las Registraciones de Contabilidad en la Hacienda Pública" - Revista de la Facultad de Ciencias Económicas, Comerciales y Políticas - Rosario, 1942.
- ATCHABAHIAN, Adolfo y MASSIER, Guillermo - "Curso de Contabilidad Pública" - Editorial Aguilar - Buenos Aires, Mayo 1963.
- BIELSA, Rafael - "Derecho Administrativo" - Tomo III - Librería de J. Lajouane y Cía.- Buenos Aires, Abril de 1939.
- CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES - "Manual de Presupuestación, Registración y Costeo del Sistema de Aprovisionamiento de Bienes de Uso y Consumo" - Buenos Aires, Noviembre de 1976.
- de JUANO, Manuel - "Curso de Finanzas y Derecho Tributario" - Tomo I - Parte General - Ediciones Molachino - Rosario, 1963.
- EMILIANI, Rafael P. y QUIROS, Herminio J. - "Derecho Administrativo" - Tomo II - Editor Valerio Abeledo - Buenos Aires, 1914.
- FIORINI, Bartolomé A. - "Derecho Administrativo" - Tomo II - Editorial Abeledo-Perrot - Buenos Aires, 1976.
- FOWLER NEWTON, Enrique - "El Ajuste de Estados Contables por Inflación" - Ediciones Contabilidad Moderna - Buenos Aires, Setiembre de 1976.
- GARCIA OVIEDO, Carlos - "Derecho Administrativo" - Editorial E.P.E.S.A. - Madrid, Octubre de 1948.
- LEY DE CONTABILIDAD DE LA PROVINCIA DE SANTA FE - Decreto-Ley N° 1757 de Febrero de 1956.
- MATOCQ, Eugenio A. - "Tratado de Contabilidad Pública" - Editorial Abeledo-Perrot - Buenos Aires, 1962.

SALAS, Acdeel Ernesto y TRIGO REPRESAS, Félix A. - "Código Civil y Leyes Com
plementarias - Anotados" - Tomo II - Ediciones Depalma - Buenos
Aires, Diciembre de 1974.

BORDA, Guillermo A. - "Manual de Derecho Civil" - Parte General - Editorial
Perrot - Buenos Aires, Setiembre de 1965.

CUELLAR BASSOLS, Alejandro - "Inventario y Registro del Patrimonio de las
Corporaciones Locales" - Revista de Estudios de la Vida Local -
Instituto de Estudios de Administración Local - Año XXVII - N°160
- Madrid, Diciembre de 1968.

I N D I C E

	PAGINA
- Introducción	1
- Cosas, Bienes y Patrimonio	4
- Dominio	8
- Bienes del Dominio Público y Bienes del Dominio Privado	10
- Bienes del Dominio Público	
- Concepto	11
- Legislación Civil	12
- Caracteres Jurídicos	15
- Bienes del Dominio Privado	
- Concepto	16
- Legislación Civil	17
- Caracteres Jurídicos	19
- Inventario	21
- Valuación	24
- Bienes del Dominio Público	27
- Bienes del Dominio Privado	28
- Ajuste de Valores	31
- Por devaluación monetaria	31
- Por depreciaciones	34
- Contabilidad de la Gestión de Bienes	37
- Conclusión Final	43
- BIBLIOGRAFIA	44
- INDICE	46