

Este documento ha sido descargado de:
This document was downloaded from:



**Portal *de* Promoción y Difusión
Pública *del* Conocimiento
Académico y Científico**

<http://nulan.mdp.edu.ar>



UNIVERSIDAD NACIONAL DE MAR DEL PLATA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES



ESCUELA DE POSGRADO Y EDUCACIÓN PROFESIONAL CONTINUA

**ESPECIALIZACIÓN EN ADMINISTRACIÓN FINANCIERA
GUBERNAMENTAL**

TRABAJO FINAL

**ORGANISMO: INSTITUTO NACIONAL DE INVESTIGACIÓN Y
DESARROLLO PESQUERO**

**TITULO: GESTION DOCUMENTAL DEL AREA DE PATRIMONIO. ANALISIS
CRITICO DEL SISTEMA DE CONTABILIZACION DE LOS BIENES DE USO**

Director: Dr. Carlos Alberto CERMELO

Alumno: CPN Gonzalo Martín M. SERRES

Mar del Plata, Octubre de 2013

CONTENIDO

	PAGINA
ABREVIATURAS Y ACRONIMOS UTILIZADOS	3
INTRODUCCION	5
PRIMERA PARTE: MARCO TEORICO	
I- El nuevo paradigma y la influencia del espíritu empresarial en el sector público	6
II- Un nuevo paradigma de la gestión pública	14
A- La gestión por resultados	16
B- Análisis de la situación argentina. Sanción de la ley 24156	19
C- ¿Como fue la reforma de la AFG?	21
D- Una FODA de la AFG	23
III- Bienes de uso - tratamiento contable y registro en la administración nacional	27
A- Aspectos previos	27
B- Marco normativo y fundamentos jurídicos del sistema	28
C- Tratamiento contable	32
SEGUNDA PARTE: TRABAJO DE CAMPO	
A- Introducción y Objetivos	44
B- Metodología Aplicada	44
C- El instituto	45
D- Normativa aplicable	49
E- Conceptos y definiciones	50

F- Relevamiento de la gestión documental en la contabilidad patrimonial	51
G- Acerca de la importancia del inventario de bienes	55
H- Acerca de los estados contables del INIDEP	57
I- Particularidades de la registración contable. Inventario de los bienes de uso	59
J- Valuación de los bienes. Análisis crítico	61
K- Participaciones de capital en el consolidado nacional	63
CONCLUSIONES	66
BIBLIOGRAFIA	69

ABREVIATURAS Y ACRONIMOS UTILIZADOS

AB. Y AC.	SIGNIFICADO
AC	Administración Central
AFG	Administración Financiera Gubernamental
AGN	Auditoría General de la Nación
AN	Administración Nacional
ASAP	Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública
CECYT	Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la FACPCE
CGN	Contaduría General de la Nación
CRG	Compromisos de Resultados de Gestión
CUT	Cuenta Única del Tesoro
FACPCE	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
INIDEP	Instituto de Investigación y Desarrollo Pesquero
JGN	Jefatura de Gabinete de Ministros
LAFCO	Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control 24156
LC	Ley de Contabilidad
MECON	Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de la Nación
NGP	Nueva Gerencia Pública
NICSP's	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
OD	Organismos Descentralizados
PEN	Poder Ejecutivo Nacional

PRAFG	Programa de Reforma en la Administración Financiera Gubernamental
RRF	Régimen de Responsabilidad Fiscal
RT	Resolución Técnica de la FACPCE
RTSP1	Recomendación Técnica del Sector Público N° 1
SABEN	Sistema de Administración y Registro de Bienes del Estado Nacional
SAF	Servicio Administrativo Financiero
SH	Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
SIBIS	Catálogo de Identificación de Bienes y Servicios
SIDIF	Sistema Integrado de Información Financiera
SPN	Sector Público Nacional
TTN	Tribunal de Tasaciones de la Nación
VPP	Valor Patrimonial Proporcional

INTRODUCCION

El presente trabajo es producto de la profundización en el análisis de la práctica tutoriada realizada en el Instituto Nacional de Investigación y Desarrollo Pesquero (INIDEP) en el marco de la Especialización en Administración Financiera Gubernamental, de la Escuela de Posgrado y Educación Profesional Continua; Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata.

En el desarrollo de dicha práctica, se efectuó un análisis de caso, relevando el circuito documental de los bienes en el área de patrimonio de dicho instituto, tratando de verificar la existencia de circuitos formales para identificar, registrar y dejar documentadas las distintas novedades que se pueden presentar en relación a los bienes que componen el patrimonio del INIDEP.

Paralelamente se ha efectuado un análisis de la normativa vigente y estudiado la situación a la luz de las nuevas tendencias y paradigmas en el marco de las ciencias gerenciales públicas.

Teniendo los bienes patrimoniales una importancia superlativa en el activo del sector público nacional, se tornó necesario analizar los aspectos vinculados al inventario de bienes; bajo la premisa que todo bien es inventariable, se revisaron cuestiones referidas a la existencia y valuación de los inventarios. Para ello, me he posicionado tanto desde la óptica de la normativa vigente, como desde la tendencia internacional fundamentalmente establecida por las nuevas NICSP's.

Finalmente, se abordó el concepto e importancia de la integración sistémica, aplicado a la gestión de los bienes de uso en la administración nacional. Se releva cual es el estado actual de la normativa y de la praxis en el manejo de los bienes patrimoniales, efectuando las recomendaciones al respecto.

Mas allá de la aprobación del trabajo final, aspiro a contribuir mínimamente al campo de la administración financiera gubernamental, dando mi opinión referente al proceso de gestión de los bienes en el ámbito de la administración pública nacional.

PRIMERA PARTE: MARCO TEORICO

I- EL NUEVO PARADIGMA Y LA INFLUENCIA DEL ESPÍRITU EMPRESARIAL EN EL SECTOR PÚBLICO.

En el campo de la administración pública, es sabido que el tipo de gobierno que se desarrolló durante la era industrial, con sus burocracias perezosas y centralizadas, su preocupación por las reglas y las regulaciones y sus cadenas jerárquicas de mando, ya no funcionan del todo bien. En su momento lograron grandes cosas, pero volvieron excesivamente abultados, derrochadores e ineficaces. Las burocracias jerárquicas y centralizadas que se diseñaron en los años treinta y cuarenta del pasado siglo no funcionan bien en la sociedad y la economía moderna, incesantemente cambiante, rica en información y animada por una intensa actividad cognoscitiva.

Osborne y Gaebler¹ sostienen que ante estas nuevas realidades si se quiere incrementar la eficiencia del gobierno la tarea urgente es reinventarlo; esto es: “pasar de un tipo de un gobierno de tipo burocrático a otro de carácter empresarial, basado en la capacidad de aprender con rapidez nuevas formas de acción y de ofrecer servicios a la gente de manera innovadora y eficaz”. Los tiempos que corren, dicen los autores, exigen instituciones extremadamente flexibles y adaptables. Instituciones responsables ante sus clientes que ofrezcan bienes y opciones de servicios no estandarizados y de gran calidad. Instituciones que gobiernen más por la persuasión y los incentivos que mediante órdenes, y que desarrollen en sus empleados un sentimiento de significado, de control e incluso de propiedad. Exigen instituciones que capaciten y autoricen a los ciudadanos antes que limitarse a servirlos.

El modelo de gobierno empresarial que proponen se basa en el concepto de

¹ Osborne, D., Gaebler, T. La Reinención del Gobierno. La influencia del espíritu empresarial en el sector público. Ediciones Paidós Ibérica, Barcelona. 2002. 7ª Edición.

empresario tal como fuera definido por Jean-Baptiste Say (1767-1832): “el empresario es la persona con la capacidad de cambiar o trasladar recursos desde zonas de baja productividad, a áreas de mayor productividad y rendimiento”. Los autores creen firmemente que es posible aplicar exitosamente este concepto al sector público, toda vez que los administradores tienen la función de trasladar recursos a zonas de mayor productividad y rendimiento. Cuando hablamos de empresarios públicos - dicen los autores- nos referimos precisamente a la gente que actúa de esta manera. Cuando hablamos de modelo empresarial, aludimos a las instituciones del sector público que actúan habitualmente de esta manera, que usan constantemente sus recursos según nuevas maneras para mejorar su eficacia y sus resultados concretos.

Discuten la importancia de crear un gobierno empresarial basado en diez principios claves, los que -en la medida que se implementen adecuadamente- harían posible la reinención del gobierno. En apoyo a sus planteamientos, presentan una amplia y variada gama de ejemplos tomados todos de diversas áreas del sector público federal, estatal y comunal estadounidense. A continuación se presenta una breve descripción de cada uno de tales principios.

1. Gobierno catalizador: mejor llevar el timón que remar.

Este es el principio básico de la propuesta de Osborne y Gaebler para reinventar el gobierno. El mismo implica transformar el gobierno tradicional de proveedor directo de servicios a uno catalizador; esto es: promotor, coordinador, activador y armonizador de las iniciativas de los sectores privados, comunitarios y de otras organizaciones sin fines de lucro para la búsqueda de soluciones a los problemas de la sociedad. Los autores sostienen que para lograr este objetivo se tienen que separar lo que son las decisiones sobre dirección o formulación de políticas, de lo que son las decisiones relativas a actividades relacionadas con la prestación directa de los servicios. Como metafóricamente expresan los autores “... la tarea del gobierno consiste en llevar el timón de la nave, no en remar. Prestar servicios es remar, y el gobierno no es muy bueno remando”.

Si bien la aplicación del principio de gobierno catalizador constituye el elemento esencial para reinventar el gobierno, tienen especial cuidado en aclarar que el término catalizador no entienda como sinónimo de privatización. La privatización es solo una estrategia gerencial que no constituye en si misma la solución para la prestación de los servicios públicos. En sus propias palabras: "... la privatización es simplemente un punto de partida erróneo a la hora de analizar el papel del gobierno. Se pueden contratar servicios fuera de la administración oficial o transferirlos al sector privado. Pero no se puede hacer lo mismo con la gestión de gobierno. Podemos privatizar funciones aisladas de conducción, pero no el proceso entero de la gestión de gobierno. Si lo hiciéramos, no dispondríamos de mecanismo adecuado para tomar decisiones colectivas, ni modo de establecer las reglas del mercado, ni medio para imponer reglas de comportamiento. Perderíamos todo el sentido de equidad y de altruismo; los servicios que no pueden originar beneficios, ya se trate de alojamiento para los que carecen de vivienda, ya de asistencia sanitaria a los pobres, a duras penas existirían. Las organizaciones del tercer sector jamás podrían sostener todo el peso de si mismas".

2. Gobierno propiedad de la comunidad: mejor facultar que servir directamente

El objetivo de este principio, reside en fortalecer las comunidades y la participación de los ciudadanos en las decisiones gubernamentales que les afectan. La ineficiencia de los gobiernos contemporáneos –dicen los autores– "no reside tanto en las personas (funcionarios públicos) que trabajan en sus agencias; el verdadero mal se encuentra en los sistemas, estructuras, reglas, procedimientos y leyes que los atrapan e inhiben su capacidad creativa". Los autores sostienen que "...para que los programas de gobierno realmente funcionen es necesario sacar la responsabilidad de éstos de las manos de los burócratas y traspasarla a la gente a la cual están orientados servir".

Sostienen los autores que frente a los problemas que la afectan, la comunidad presenta una serie de ventajas en relación a las burocracias públicas. Entre alguna de estas: comprende mejor sus problemas, que

como los entienden los burócratas; los miembros de la comunidad presentan un mayor grado de compromiso hacia la solución de sus problemas, que el que presentan los funcionarios públicos; las comunidades se centran en fortalecer sus capacidades, las burocracias se centran en fortalecer sus deficiencias; las comunidades resuelven problemas, las burocracias prestan servicio. Por otra parte, agregan los autores, un gobierno empresarial basado en este principio contribuye a estimular y fortalecer la práctica de la democracia participativa”.

3. Gobierno competitivo: inyectar competitividad en la prestación de servicios.

La característica esencial de un gobierno empresarial es exigir criterios de competencia en la prestación de servicios mediante la eliminación de monopolios estatales y la liberación de las fuerzas de mercado.

Los autores están plenamente convencidos que promover la competencia entre el sector privado y el sector público tiene diversos y positivos efectos, entre éstos: “ obliga a los monopolios públicos a responder a las necesidades de los consumidores; los proveedores se ven obligados a mantener bajos sus costos y a responder rápidamente a los cambios en la demanda; estimula y premia la innovación; eleva la moral y el orgullo en los empleados públicos; fomenta la eficiencia y la responsabilidad de la gerencia pública, pero más importante aún: crea un sentido de mejor aprovechamiento de los presupuestos públicos”.

Aunque expresan estar convencidos que la competencia no soluciona todos los problemas del gobierno, en gran medida constituye la llave que le puede permitir abrir los grilletes burocráticos que lo paralizan.

4. Gobierno inspirado en objetivos: la transformación de las organizaciones regidas por reglas.

Las instituciones públicas tradicionales están orientadas a cumplir con una gran cantidad de reglas, regulaciones y actividades inútiles, más que actuar inspiradas en objetivos. En las agencias públicas –dicen los autores- “todas las reglas se han establecido con las mejores intenciones; pero sus efectos

acumulativos son paralizantes”. Por el contrario, las organizaciones basadas en el espíritu empresarial tienden a minimizarlas y a poner atención en definir claramente su misión y objetivos.

Presentan una gran variedad de ejemplos tendientes a demostrar que las organizaciones públicas que ya han comenzado a orientarse por objetivo suelen ser innovadoras, eficaces y productivas que las que aún mantienen su forma tradicional de hacer. En palabras de los autores “la claridad de los objetivos y de la misión talvez constituyan el capital más valioso de una organización gubernamental.

5. Gobierno dirigido a resultados: financiar el producto, no los datos.

La preocupación de los gerentes públicos debe cambiar de prioridad. Debe pasar de la preocupación por los insumos y procesos a la medición del rendimiento. Las agencias del sector público deben comenzar a evaluar sus desempeños más por la calidad de sus resultados que por el fiel cumplimiento de los reglamentos burocráticos. Plantean los autores que las organizaciones exitosas buscan soluciones, confían en sus empleados, miden cuantitativa y cualitativamente los resultados del trabajo y vinculan los incentivos salariales al desempeño de sus empleados. Medir los resultados – agregan los autores- es importante por varias razones: “lo que se mide, se hace; si no se miden los resultados no se puede distinguir entre el éxito y el fracaso; si no se puede reconocer el éxito, no se lo puede recompensar, si no se puede recompensar el éxito, probablemente se recompense el fracaso; si no se puede reconocer el éxito, no se puede aprender de él; si no se puede reconocer el fracaso, no se lo puede corregir”.

Los autores presentan una serie de procedimientos acerca de cómo implantar sistemas de presupuestos por resultados y diferentes criterios para medir la efectividad en organizaciones del sector público.

6. Gobierno inspirado en el cliente: satisfacer las necesidades del cliente, no las de la burocracia.

A diferencia de las burocracias tradicionales que solo tienden a servirse a si mismas, el objetivo del modelo de gobierno empresarial es servir a los

ciudadanos. Basados en la filosofía de la calidad total, agregan los autores que la mejor forma para obtener calidad en la prestación de los servicios públicos es satisfaciendo las necesidades de los clientes. En este sentido abogan por que el tradicional concepto de ciudadano se reconceptualice por el de cliente o comprador de servicios.

Las agencias públicas que ya se han orientado a la satisfacción del “cliente” presentan diversas ventajas sobre aquellas que aún lo hacen orientadas al “ciudadano”: Se hacen responsables por la calidad de los servicios que ofrecen. Despolitizan sus decisiones al elegir sus proveedores. Estimulan constantemente la innovación de los servicios que ofrecen. Derrochan menos recursos monetarios que las agencias públicas tradicionales, en la medida que igualan la oferta a la demanda. Facultan al cliente para elegir entre diversos servicios; contribuyen a desarrollar oportunidades de mayor igualdad entre la gente.

En apoyo a este principio, los autores presentan al lector una amplia variedad de técnicas a través de las cuales las agencias públicas pueden conocer el nivel de satisfacción e insatisfacción que sus clientes experimentan respecto a los servicios que reciben.

7. Gobierno de corte empresarial: ganar en lugar de gastar

Es difícil para los administradores de las agencias del sector público pensar como inversores si no conocen sus costos reales. La mayoría de los administradores públicos –dicen - no tienen idea de lo que cuesta producir los servicios que ofrecen. La experiencia muestra que por lo general sus costos verdaderos llegan a exceder hasta en un 30 por ciento los costos inicialmente considerados en sus presupuestos.

Para los autores, reinventar el gobierno necesariamente pasa por desarrollar en éste una perspectiva de inversión, y el hábito de considerar sus gastos como si se tratara de inversiones. Por otra parte, sostienen que si se desea que los gestores públicos piensen como empresarios entonces es necesario proveerlos de incentivos. Los autores explican detalladamente diversos modos a través de los cuales se podría lograr tal propósito, entre éstos: ahorro y ganancias compartidas, capital de innovación, fondos empresariales,

centros de utilidad, entre otros.

Un aspecto que resulta interesante de comentar, es que si bien Osborne y Gaebler creen firmemente en las bondades de un gobierno empresarial, también se apresuran en aclarar que el gobierno no puede funcionar como una empresa. Como ellos mismos expresan: “creemos que los diez principios que sirven de base a nuestro modelo, son propios de cualquier institución exitosa en el mundo de hoy, ya sea en el sector público, ya en el privado, ya en el de las actividades sin fines de lucro. Y hemos aprendido muchísimo de teóricos de la administración de empresa. Pero, respecto del gobierno la teoría de la empresa no es suficiente. Habrá muy pocos norteamericanos que realmente deseen que el gobierno actúe como una empresa, tomando decisiones rápidas a puerta cerrada y con vistas al beneficio privado. Si así lo hiciera, la democracia resultaría la primera perjudicada. Pero, la mayor parte de los norteamericanos si desearían que el gobierno fuera menos burocrático. Entre conducta burocrática y conducta empresarial hay un amplio abanico de grados intermedios, y el gobierno seguramente puede cambiar su posición a este respecto”.

8. Gobierno previsor: más vale prevenir que curar.

Los tradicionales gobiernos burocráticos se centran en suministrar servicios para combatir los problemas, más bien que en desarrollar estrategias para anticiparlos. Así, para afrontar la enfermedad las burocracias tradicionalmente orientadas fundan servicios de salud. Para hacer frente al crimen establecen más policías. Para combatir incendios compran más coches de bomberos. Por el contrario, los gobiernos empresariales aplican criterios de planificación estratégica para visualizar el futuro a objeto de reformular su misión y objetivos, identificar los problemas más urgentes y tomar las decisiones necesarias. El gobierno previsor se basa en la necesidad de la planificación estratégica, lo cual significa visualizar el futuro de la organización a los fines de formular su misión, identificar los problemas más urgentes o prioritarios, y adoptar los objetivos, decisiones y acciones para alcanzarla. El gobierno previsor pretende contestar tres preguntas básicas: a) ¿dónde estamos? (situación actual), b) ¿a dónde queremos llegar? (objetivos deseados) y c)

¿cómo llegaremos? (estrategias). En este aspecto, su función principal será prevenir los problemas antes de que surjan y eliminar o disminuir la tendencia de ofrecer servicios de manera desarticulada e incremental.

9. Gobierno descentralizado: de la jerarquía a la participación y el trabajo en equipo.

La esencia de este principio consiste en otorgar un mayor grado de autoridad para tomar decisiones a los funcionarios de los niveles organizacionales más bajos. En otras palabras, esto significa: acercar las decisiones a los clientes; reducir las jerarquías burocráticas, y fomentar la participación y el trabajo en equipo. Un gobierno descentralizado ofrece, además, la ventaja de acceder más rápidamente a la información y a los cambios tecnológicos para mejorar y agilizar la toma de decisiones.

10. Gobierno orientado al mercado: provocar el cambio a través del mercado.

Los mercados no solo existen en el sector privado; también existen en el sector público, aunque a éstos normalmente se les denomina sistemas. Pero, agregan los autores, son mercados del mismo modo que son mercados el sistema financiero, el sistema bancario, el sistema de asistencia sanitaria.

Los gobiernos si quieren conseguir más de lo que ahora ofrecen deben explorar la idea de utilizar los mecanismos de mercado para mejorar los servicios públicos. La idea se basa en el supuesto que el mercado puede ser regulado para conseguir objetivos de carácter públicos; a la vez que evitar los vicios que en éste sentido generalmente se originan. Los gobiernos orientados al mercado presentan ventajas en relación a los gobiernos burocráticos: evitan que sus decisiones respondan a móviles políticos; evitan que los proyectos sean impulsados por votantes, en lugar de consumidores; evitan que políticos impulsen proyectos que solo sirven a asegurar sus intereses partidistas; evitan que los servicios que ofrecen tiendan a fomentar sistemas fragmentados de reparto de beneficios.

II- UN NUEVO PARADIGMA DE LA GESTION PÚBLICA

Es conocido que desde su creación en el marco de la escuela estructuralista, el Modelo Burocrático Weberiano fue fundamental para garantizar el funcionamiento de las organizaciones públicas. Este modelo está basado en los aportes de Max Weber, quien centró sus análisis en:

1. El estudio referente a las motivaciones de la conducta, basando tal estudio en las variables del poder y de la legitimación de la autoridad.
2. El estudio de las organizaciones de acuerdo a modelos ideales de comportamiento.

De esta forma creó un sistema que resultó en un modelo de control social muy completo apoyado en su concepción de autoridad legal. Los conceptos básicos del mismo son:

- Es un esquema operativo donde cada puesto está ocupado por agentes, donde la autoridad está dada por la legalidad de sus cargas específicas.
- La especialización del trabajo en un ordenamiento general.
- Las normas de conducta son predecibles.
- No existen relaciones interpersonales entre funcionarios ocupantes de los diversos cargos.
- Existen sólo dos líneas de autoridad: La ascendente y la descendente.
- La profesionalidad de los funcionarios está garantizada por un sistema de puntaje de acuerdo a su capacidad y antigüedad en el puesto.
- El funcionamiento de la organización está formalizado mediante registros escritos.

Este conjunto de ideas y principios forjó un modelo que sirvió de sustento a las organizaciones públicas durante décadas. Sin embargo, el mundo entro en una etapa de cambios constantes, en un contexto inestable dentro del cual el clásico modelo burocrático no era capaz de responder a las nuevas demandas del servicio público. De ese modo, la burocracia weberiana que hasta ese entonces había sido un símbolo de racionalidad y modernidad, comienza a

mostrar deficiencias evidenciando no ser capaz de afrontar situaciones inesperadas. Ante ese contexto, el sistema elude las responsabilidades, recargando las decisiones en los niveles superiores, lo cual sobrecarga de trabajo a dichos niveles.

El sistema burocrático se encontraba con una planificación estratégica muy débil, con rutinas procedimentales muy lentas y poco adaptativas. A ello debe sumarse la escasa preponderancia del presupuesto como herramienta de gestión, y la no vinculación de éste instituto con los planes estratégicos.

Producto de la incapacidad evidenciada por el modelo weberiano para adaptarse a los nuevos requerimientos de las organizaciones públicas, se comenzó a pensar en un modelo que aporte más flexibilidad, eficiencia, desconcentración de responsabilidades y que ponga énfasis en un nuevo contrato Estado-ciudadano. Aparece así el Modelo Gubernativo Gerencial y la Nueva Gerencia Pública (NGP). La idea implica re-trasladar al ámbito estatal las herramientas de gestión que los administradores utilizaban en las empresas privadas².

Esta nueva concepción de la gerencia pública no implica abandonar totalmente los postulados weberianos, sino complementar los principios fundamentales con la incorporación de nuevas herramientas gerenciales. Así obtendremos una modernización que se evidencia en las famosas “cinco R” de Jones y Thompson³:

1. **Reestructurar:** implica eliminar lo que no aporta valor al servicio.
2. **Reingeniería:** Es un “empezar de nuevo”, en pos de obtener una mayor satisfacción del cliente y una mayor calidad en el servicio.
3. **Reinvención y Realineación:** a fin de lograr la aplicación del planeamiento estratégico y la planeación de largo plazo.
4. **Reconceptualización:** enfatiza la importancia de reducir el tiempo del ciclo de aprendizaje organizacional.

² Como afirma Peter Drucker este nuevo traslado, se refiere a que los principios y herramientas de la teoría de gestión empresarial originalmente fueron desarrolladas para el ámbito público.

³ Citado por López, Andrea (2002).

En definitiva, la NGP se define como un modelo donde se delega la toma de decisiones reduciendo la carga en los niveles superiores, otorgando mayor poder decisional a los gerentes medios. Paralelamente implica poner un fuerte énfasis en orientar el proceso hacia los resultados y hacia el cliente (ciudadano). Podemos sintetizar las características propias de cada uno de los modelos en el siguiente cuadro⁴:

ELEMENTOS	MODELO BUROCRATICO	MODELO GERENCIAL
MISIÓN	Aplicación de la legislación Seguridad Jurídica	Prestación de servicios Satisfacción demandas
SUJETO	Administrado	Ciudadano / usuarios / clientes
MÉTODOS INTERNOS DE TRABAJO	Procedimiento administrativo	Gestión por procesos finalistas
ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACIÓN	Maquinal-Burocrática	Reingeniería de procesos y servicios "Readministración"
SISTEMAS ORGANIZATIVOS	Concentración bajo formas estrictamente públicas y burocratizadas	Concertación con actores no públicos. Desconcentración. Cesión de gestión
POSICIONAMIENTO ESTRATÉGICO	Ignorante de las variables que permiten una Dirección Estratégica	Incorporación de la Cultura Estratégica : anticipar, liderar, prever, pensar escenarios diversos
MODELO DE ESTADO	Centralista	Descentralizado
SISTEMAS DE EJECUCIÓN	Hiper-formales	Adaptables a las necesidades y a los objetivos y naturaleza específica de la acción.
EVALUACIÓN	Poca	Alta, <u>ex-ante</u> , concomitante y ex - post
CONTROL	Fiscalización	Fiscalización, por objetivos, indicadores
RESULTADOS	Poco <u>medibles</u>	<u>Medibles</u> en eficacia, eficiencia, rentabilidad y efectividad

En consecuencia, esto requiere introducir cambios profundos en la gestión de las instituciones públicas, de modo de permitir que éstas respondan con efectividad a las nuevas demandas que plantea la sociedad. Reiterando lo expresado ut-supra, ello implica poner un fuerte énfasis en orientar el proceso hacia los resultados y hacia el cliente (ciudadano), y el modo de plasmarlo es a través de la introducción de la Gestión por Resultados a la cual nos referiremos seguidamente.

II. a- LA GESTION POR RESULTADOS

⁴ Cermelo, Carlos Alberto: Material del Posgrado de Especialización en AFG. Mar del Plata, Mayo de 2011.

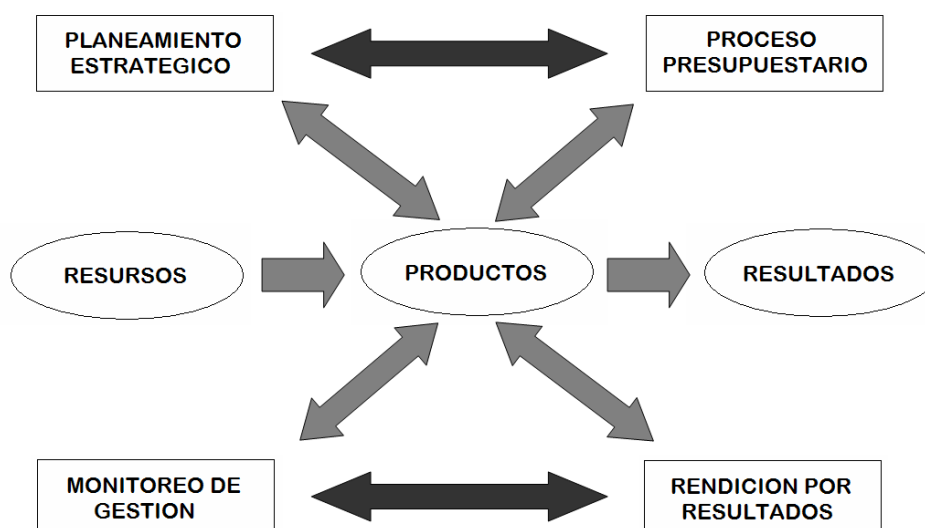
El modelo de Gestión por Resultados es un enfoque de administración que busca lograr un mayor compromiso y responsabilización de los funcionarios intervinientes, incrementando la eficacia, eficiencia y el impacto de las políticas públicas. Paralelamente pone en el centro de escena la medición del desempeño de la gestión pública, tanto en productos como resultados. Mientras la evaluación de los productos implica la medición de los insumos utilizados en la producción de bienes y servicios públicos, la medición de los resultados evalúa el logro de los objetivos.

El modelo posee como característica la adecuación flexible de los recursos, sistemas de gestión y estructura de responsabilidades, a los resultados estratégicos precisos, definidos y dados a conocer con antelación, posibles de cumplir en un período establecido de tiempo. En otras palabras, esto implica supeditar las estructuras, procedimientos y recursos a la gestión en pos del cumplimiento de los resultados preestablecidos, en lugar de hacerlo a las normas y procedimientos. Esto sin dudas requiere una revisión y adecuación de dichos procedimientos internos, rutinas y estructuras, a fin de corregir inconsistencias entre la labor diaria y los objetivos institucionales; esto es conocido como reingeniería de procesos.

Este cambio radical en la administración de las organizaciones públicas, propone una gestión vinculada estrechamente al cumplimiento de las pautas establecidas en el plan estratégico, orientando la gestión hacia el ciudadano el cual se convierte en el punto revelador de las necesidades públicas.

Paralelamente como dijera anteriormente, pone en el centro del análisis la medición del desempeño, pero a diferencia de la tradicional rendición de cuentas, aquí no se pregunta solo en que se gastaron los recursos públicos, ahora se mira también el resultado logrado con esos insumos. Esto sin dudas implica un giro en la mirada de la gestión: la evaluación de productos (en que se gasto) refiere una mirada al interior de las organizaciones públicas; por el contrario, la evaluación de resultados implica mirar las consecuencias mas allá de la organización, es decir en el medio ambiente o contexto ya que analiza el impacto en la satisfacción de las necesidades públicas.

De ese modo, se deviene en una efectiva herramienta de planificación, para dotar de direccionalidad estratégica a las dependencias y organismos de la Administración Pública. Paralelamente, tiende a brindarle consistencia entre los objetivos estratégicos y los planes de cada organismo. Sin dudas, esta importantísima característica del modelo revela a la par, una de las mayores debilidades existentes en la administración actual: la falta de coordinación entre la alta dirección y las gerencias operativas. Resulta necesario introducir mecanismos que generen una aceptada coordinación entre tales niveles, y para ello resulta muy útil introducir compromisos de resultados de gestión (CRG). En ellos, la alta dirección establece los resultados esperados de las gerencias operativas, vinculando los planes estratégicos con los operativos. Por su parte las gerencias operacionales se comprometen al cumplimiento de los resultados establecidos. Gráficamente⁵:



En consecuencia, el sistema propende la mejora de la calidad del servicio, un incremento en la transparencia y la optimización de recursos, junto a la innovación tecnológica.

Por otro lado, el modelo introduce la descentralización en la toma de decisiones. Es sin dudas, la aplicación práctica del principio de centralización normativa y descentralización operativa. Esto puede lograrse al flexibilizar el

⁵ Tomado de MAKON, Marcos Pedro: El modelo de gestión por resultados en los organismos de la APN.

uso de los recursos, asignando las responsabilidades por la obtención de ciertos resultados previamente planteados.

Desde el punto de vista de la planificación permanente y el control, la gestión por resultados incorpora mecanismos de retroalimentación que permiten detectar los desvíos y aplicar las medidas correctivas apropiadas. Así, es posible reasignar prioridades, recursos y responsabilidades en función a las circunstancias contextuales y a la correspondencia con los objetivos establecidos.

II.b- ANALISIS DE LA SITUACION ARGENTINA. SANCION DE LA LEY 24156⁶.

La situación de la gerencia pública descrita en los acápites anteriores no escapaba a la Argentina anterior a los años 90. Brevemente podemos describirla a continuación:

- Desorganización de la administración financiera con la consecuente incapacidad para programar el gasto y racionalizar las decisiones fiscales. Falta de información confiable para la toma de decisiones.
- El presupuesto público no se utilizaba como instrumento de fijación de políticas y de asignación de recursos. No existía la administración presupuestaria.
- No existían normas que regularan el crédito público ni una organización que lo administrase.
- La Tesorería Nacional cumplía funciones de administración de una caja pagadora sin vincularse con los aspectos monetarios y financieros del Sector Público Nacional. La programación financiera se limitaba a la distribución de los fondos disponibles. Era habitual la asistencia financiera del BCRA al Tesoro en un contexto inflacionario.

⁶ El presente capítulo se basa en el trabajo de José María Las Heras presentado al XXV Congreso Nacional de Contadurías Generales, (Tucumán - Septiembre 2010); “A diez y siete años de la Ley de Administración Financiera. Reflexiones sobre la realidad actual. (Un balance FODA a diez y siete años de la ley 24156)”.

- La contabilidad central no se hallaba integrada adecuadamente a las distintas ramas que la conforman y sólo brindaba información para posibilitar el control legal del uso de los recursos y para la elaboración de la Cuenta General del Ejercicio. No se generaba información oportuna y confiable sobre la gestión financiera pública, lo que originó el desarrollo de metodologías ad-hoc producto de los requerimientos de las autoridades correspondientes. La contabilidad no se regía por los principios generalmente aceptados y por consiguiente, no se obtenían balances, conforme el método de la partida doble. Se desconocía el monto de los activos públicos y de los pasivos reales y contingentes.
- La capacitación permanente de los recursos humanos en esta temática estaba descuidada.
- El sistema legal administrativo vigente no daba lugar a una participación del Congreso Nacional en decisiones claves del sector, tal es el caso de la administración presupuestaria o la del crédito público.
- El equipamiento informático era insuficiente y estaba desintegrado en lo que hace a sistemas y desactualizado en tecnología. Era escaso el soporte informático y prevalecían los medios manuales para gestionar el flujo de fondos del sector público.
- La falta de integración de estos sistemas llevaba, a su vez, a la creación y desarrollo de sistemas de información propios y no homogéneos agudizando innecesariamente las particularidades.

Producto de tal situación, el 30 de septiembre de 1992 se sancionó la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control, Ley N° 24.156, comenzando un proceso de modernización, en el ámbito gubernamental, de la administración financiera, con el objetivo de crear una administración pública eficiente, utilizando los recursos públicos correctamente y ofreciendo servicios adecuados a las necesidades de los usuarios y de la comunidad.

"La administración financiera gubernamental es el conjunto de principios, normas, organismos, recursos, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar los

fondos públicos y aplicarlos para la concreción de los objetivos y metas del Estado en la forma más eficiente posible."

Resultados evidenciados

Es obvia la importancia de una AFG proba para lograr un Estado con calidad institucional, Nadie duda que se necesita un Estado Eficiente, Eficaz y Económico. Los defensores a ultranzas de la vieja ley de contabilidad no rechazan de plano los avances ocurridos. Los defensores a ultranzas del nuevo régimen no dejan de reconocer errores conceptuales y dificultades en su aplicación. Dos conceptos centrales diferencian la ley de AFG de la Ley de Contabilidad: por un lado, el *momento del devengado de gastos y recursos*. En gastos permite garantizar el equilibrio fiscal sustentable. En recursos, empero, la inevitable dificultad de aplicar el principio del devengado. Por otro lado la *filosofía del control* bajo el enfoque de contraloría reemplazando el criterio tribunalicio. Pero sí diremos que salimos de un mal sistema para pasar a un sistema también con errores.

II.c- ¿COMO FUE LA REFORMA DE LA AFG?

En toda disciplina científica y técnica deben apreciarse previamente cuales son sus *principios liminares*.⁷ En la reforma de la AFG son ellos:

- **Enfoque sistémico.** La cuestión sistémica es mas profunda cognocitivamente, aunque la podemos fijar en la simplicidad de que "todo esta relacionado con todo". En este marco dos reglas nos orientan. Una primera de organización: normas centralizadas y ejecución descentralizada. Una segunda la del "menor esfuerzo" que pivoteará para sustentar el enfoque productivo de la hacienda pública.
- **Aplicación de las técnicas de administración en general.** Lejano de querer privatizar la administración publica todas las herramientas de gestión pueden aplicarse al Estado, porque -siguiendo a Drucker- de éste ha nacido el presupuesto, la contabilidad, la planificación estratégica, etc.

⁷ Tomado del trabajo de Las Heras, José María en el Simposio de Profesores de CP. La Falda, 1993. (publicado en ASAP 1993)

- **Valoración del principio de la realidad económica.** Esencia de la disciplina económica en línea con el paradigma de la escasez. La ley sirve no solo para medir responsabilidades legales sino para enmarcar las decisiones en función de maximizar la función de producción pública. En los tiempos que nos toca vivir la realidad económica supera los marcos legales vigentes, tornándolos desactualizados al momento de tomar decisiones y convirtiendo el principio en sustento primordial para reflejar, dicha realidad, en las Cuentas Públicas. Es lo que está sucediendo con la volatilidad de los mercados mundiales, reclamándose a la contabilidad que adecue sus técnicas para registrar la realidad de los eventos.
- **Sujeción irrestricta al equilibrio sustentable de las cuentas públicas.** Por sobre ideologías la realidad se impone: desde el presente resguardar a futuro las cuentas fiscales. Este es el orden impuesto en la ley 24156 abrevado de la Ley de Contabilidad, expuesto con un prisma sistémico del articulado de la ley que deberían ser insoslayables e intocables. La debilidad de uno de ellos pone en el peligro el conjunto dado que todos juegan en dinámica y sistémica armonía.
- **Control integral de los actos de gobierno.** Fuerte correlación entre administración y control. El control ya no observa desde lejos los eventos con incidencia económica y financiera. Habrá control externo por cierto independiente pero no extraño a la administración. No se sostendrá en adelante esa división más formal que práctica, de los tiempos del control entre previo, concomitante o posterior. Habrá control externo en cualquier tiempo siempre y cuando no influya ni entorpezca la decisión política.
- **Centralización normativa y descentralización operativa:** El criterio de centralización normativa en cada uno de los sistemas de la administración financiera implica dar orientaciones e integrar, desde el punto de vista de políticas, normas y procedimientos, el funcionamiento de cada uno de los sistemas, sin perjuicio de las adaptaciones que deban realizarse, de acuerdo a las características particulares y especificidades de los distintos tipos de organismos. Los organismos centrales son responsables del diseño, elaboración y evaluación de políticas, del dictado de normas,

metodologías y procedimientos generales a ser aplicados por las instituciones públicas y la compilación y agregado de las informaciones producidas por los organismos periféricos.

El criterio de descentralización operativa se basa en que la administración de los recursos asignados, para ser eficiente y eficaz, debe ejecutarse en cada una de las instituciones públicas.

II.d- UNA FODA DE LA AFG.

Es oportuno analizar desde el punto de vista estratégico a la ley 24156 pues ha cumplido 21 años. Para ello se puede utilizar la matriz FODA que induce a un despliegue mental interactivo porque si bien la matriz tiene su expresión formal amigable sus líneas divisorias contienen muchos grises y su elaboración demanda de un profundo conocimiento del contexto. Veremos cada una de sus partes pero no nos olvidemos que siempre hay relaciones transversales e inter causalidades.

FORTALEZAS de la AFG.

Argentina tiene buenos recursos humanos y profesionales en ciencias económicas pero débiles en el sector público. Las responsabilidades son compartidas. El Estado no capacita permanentemente a sus funcionarios. La Escuela de Economistas de Gobierno del MECON tuvo corta vida. Las universidades no contienen currícula suficiente. En muchos casos las materias pertinentes son optativas. Y el mercado cuantitativo y cualitativo de profesiones para el SP es grande.

Contamos con buenos desarrollos informáticos. La integración de los sistemas es posible, accesible y económica.

El presupuesto público aprobado antes del inicio del año – a pesar de sus falencias – es una de las pocas instituciones del país que soportan la seguridad jurídica. Desde 1993 generalmente contamos con presupuestos a tiempo, aprobados antes del inicio del año fiscal, inclusive en los fatídicos años 2002 y 2003. Para los casos que se iniciara el ejercicio sin presupuesto aprobado, el anterior sería reconducido, pero ello no es lo mismo, ya que desmejora la

calidad institucional del país. Lo mismo podemos decir de la Cuenta de Inversión, siempre presentada al Congreso antes del 30 de junio del año siguiente de la ejecución presupuestaria....aun con sus falencias.

Hemos logrado contar con un SIDIF adecuado. Es posible con su diseño contar en el futuro con costos estatales, aunque antes cumplir con la deuda de informar la producción pública. Sus herramientas como clasificadores presupuestarios y cuentas contables poseen los requisitos de integralidad e integración.

OPORTUNIDADES de la AFG.

La AFG es una herramienta mas de tantas que hay en la administración, pero cuan valiosa es. Mas podríamos decir que desde un enfoque sistémico sino las contiene en gran medida se vincula con todas ellas en distintos grados de parentesco. Con ella se puede construir un modelo de gestión basado en las **3 E**. Y que importante lo es para tener calidad de gobierno y afianzar una vapuleada seguridad jurídica. El mundo global existe, lo queramos o no. Representamos menos del 1% del PBI mundial pero hay espacio – los nichos como se dicen, pero no para morir pretendemos los argentinos – para los pequeños que actúen con inteligencia. El mundo, siguiendo a Frías, es GLOCAL, un escenario *Global* plagado de intereses corporativos financieros. Pero no hay que arrugarse. Lo *Local* puede ser el buen refugio para operar con sagacidad en él. Y vértebra de un cuerpo nacional sano, flexible, fortalecido es la AFG que en el nuevo concepto será Administración de Recursos – financieros o no – Gubernamentales.

DEBILIDADES de la AFG.

No son pocas y muchas de ellas son falencias de las Fortalezas. Aportamos un listado, como base de discusión tanto profesional como para los decidores políticos. Vamos un listado incompleto de *debilidades* de la AFG:

- Dificultad de aplicar el devengado en recursos.
- Discontinuidad en la permanencia de mandos medios especializados.

- Ruptura de la regla organizacional (normatividad centralizada, ejecución descentralizada) en casos como sistema de administración de bienes, sistema de contrataciones y en cierta medida el sistema de inversiones.
- *Agujeros negros* en la integridad del mapa fiscal: espacios institucionales que bajo el amparo de su autonomía pretenden no ser regulados y auditados como Camesa, el Pami, el INCA; ignorancia en la apreciación del gasto previsional con necesidad – y urgencia – de incluir cuentas generacionales; Bienes ambientales, para advertir el “default” ecológico que se viene.
- Inconsistencia en el Sistema de Contrataciones. Bien el Decreto Delegado 1023/01 pero falta reglamentación. El absurdo es que sigue vigente un DR supérstite anterior para otro enfoque contractual.
- Revoltijo del Sistema de Gestión de Bienes. Ha quedado aun vigente el capítulo de la ley de contabilidad, una rémora que debe resolverse y zafarse de una kafkiana legislación del tema que viene de vieja data.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados vigentes , de avanzada en su sanción original, pero con necesidad de ser actualizados estableciendo un Marco Conceptual, adecuado y adaptado.
- Normas (contables y presupuestarias) que no están contemplando realidades económicas, tornándolas desactualizadas, con la correspondiente incidencia que ello tiene sobre la información financiera presentada.
- Modificaciones letales a los artículos 37 y 42, desvirtuación del artículo 56 que ponen en peligro el 34 y desacople entre el devengado como significativo de la realidad económica y su tratamiento en la práctica cuando no hay cuota suficiente.
- La creatividad espuria de aumentar la libertad de gastos vía la subestimación conciente de los recursos.
- Incumplimiento que el crédito público se destine exclusivamente a inversiones publicas. Falaz endeudamiento de los noventa y uso del crédito para erogaciones corrientes.

- Artilugios para lograr equilibrio fiscal con recursos extraños como la rentabilidad del BCRA, recursos del ANSES y reservas de AFIP.
- Desacertada actitud de sobreactuar en la aplicación de superpoderes vía delegación del Congreso. DNU abusivos e injustificados.
- Incumplimiento reiterado de los Regimenes de Responsabilidad Fiscal (RRF) Ya desde la ley 24156, con la avanzada en vulnerar el equilibrio fiscal (Art. 34-37-42), siguiendo por la ley 25152 de Solvencia Fiscal, la ley 25453 y la 25917 de Responsabilidad Fiscal Federal vigente que ya comenzó a lavarse.
- Ausencia, junto con el arcaísmo de muchas normas de administración financiera de la bajada de los RRF a los estados municipales, ese nivel de gobierno donde es más rico exponer la producción pública por satisfacer necesidades concretas de los vecinos.
- Kafkiana aplicación del sistema de cuotas. ¿Si pagar y devengar es consecuencia de comprometer y si la cuota de compromiso es adecuada para que enredar la maneja con cuotas subsiguientes?. ¿Cual es el justificativo legal, para inventar la etapa de "reserva de devengado"?. Si tenemos confianza en la cuota de compromiso fijada porque no dejamos solo está.
- Desacople de la reforma entre lo financiero estrictamente y lo productivo. No hay enlace entre asignación de partidas y desempeño de la producción publica. La programación presupuestaria es una formalidad. No hay pertinencia entre créditos presupuestarios – y sus modificaciones- con la evaluación de unidades de medidas.

AMENAZAS a la AFG

Son muchas a partir de una sinergia negativa de las Debilidades y un debilitamiento de las Fortalezas, ambas factores internos de una FODA. A ello, como factores externos, se agrega un desaprovechamiento de Oportunidades y el rodeo, muchas veces silenciosos, de Amenazas

¿Será la política la que falla? Si pero también la burocracia. Pero de la política debemos rescatar – es cierto con el apoyo ciudadano – la consolidación de la

democracia y los derechos humanos vapuleados por tantos años de dictaduras y desaciertos. Y es su gran merito. Su debilidad es no comprender el valor de la calidad institucional.

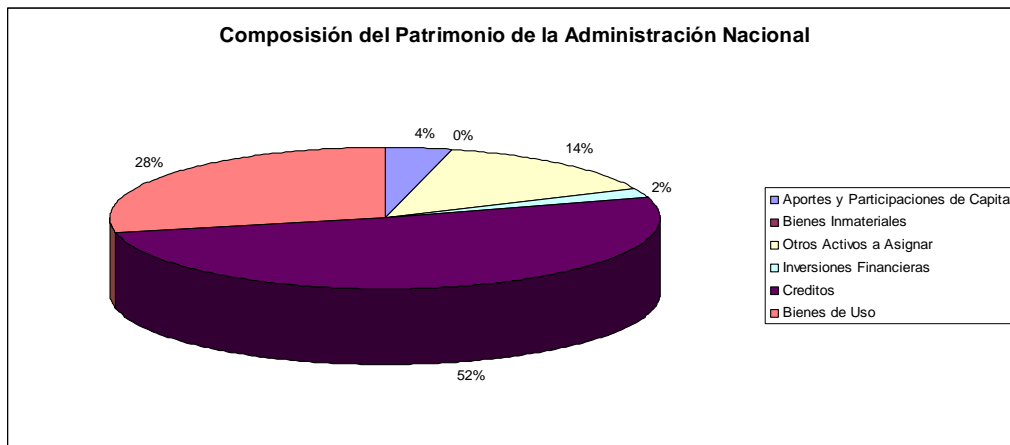
Los profesionales hemos comprendido el valor de una administración hacia las **3 E** por sobre esquemas meramente legalistas. Avanzamos en los conocimientos. Sabemos mucho mas que antes que y como hacer, que dudas sobre los meritos de los instrumentos. Pero son nuestras debilidades no actuar con sagacidad y fortaleza para hacer comprender a la política que con calidad institucional se mejora el país. .Y que los políticos así tendrán su premio por una mejor opinión por parte de los ciudadanos.

III- BIENES DE USO - TRATAMIENTO CONTABLE Y REGISTRO EN LA ADMINISTRACIÓN NACIONAL

A- ASPECTOS PREVIOS

Considero necesario describir, la importancia que adquieren los bienes que componen este rubro dentro del patrimonio de la Administración Nacional, sobre todo teniendo en cuenta el incremento patrimonial que se ha ido registrando, a partir de la aplicación de las disposiciones en materia de relevamiento y valuación de Bienes Inmuebles establecidas por la Secretaría de Hacienda. A tal fin, se expone a continuación un cuadro conteniendo datos extractados de los Estados Contables de la Administración Central correspondiente al Ejercicio 2000, en el cual se muestra la composición del Activo no Corriente desagregada por rubros, con la participación porcentual de cada uno de ellos sobre el total⁸.

⁸ Fuente Cuenta de Inversión correspondiente al ejercicio 2000.



Tal como se puede apreciar en el cuadro precedente, la participación del rubro Bienes de Uso dentro del Activo no Corriente asciende al 28%, representando este porcentaje un monto de 14.198,3 millones.

B- MARCO NORMATIVO Y FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL SISTEMA

En el año 1992 se sancionó la ley 24156 que modificó radicalmente el sistema de administración financiera en el ámbito de la administración pública nacional. Si embargo, dicha ley mantuvo la vigencia del capítulo V de la antigua Ley de Contabilidad, hasta tanto se sancionara una nueva normativa al respecto. Por lo tanto, se encuentran vigentes los siguientes instrumentos legales:

B.1- Ley de Contabilidad. Capítulo V. De la Gestión de los Bienes del Estado. En la misma, se continúa la disposición por la cual la administración de los bienes inmuebles del Estado estará a cargo del Ministerio de Hacienda, cuando no corresponda a otros organismos estatales. Los afectados a un servicio determinado se considerarán concedidos en uso gratuito a la respectiva jurisdicción, la que tendrá su administración. Tan pronto cese dicho uso deberán volver a la jurisdicción del Ministerio de Hacienda. Los presupuestos de las dependencias usuarias deberán prever los créditos necesarios para atender los gastos de conservación.

Asimismo, en el artículo 52, se dispone que cada jurisdicción tendrá a su cargo la administración de los bienes muebles y semovientes asignados a los servicios de su dependencia.

B.2- Ley 22.423, por la cual se faculta al PEN para vender los inmuebles del

dominio privado del Estado Nacional que no sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones, por intermedio de la Secretaría de Hacienda dependiente del Ministerio de Economía, la que tendrá facultades para disponer, tramitar, aprobar y perfeccionar las enajenaciones respectivas.

B.3- Ley 23.697: Ley de Emergencia Económica. A partir del Art. 60, el Poder Ejecutivo Nacional centralizará, coordinará e impulsará las acciones tendientes a agilizar las ventas de los inmuebles del dominio privado del Estado, de sus entes descentralizados o de otro ente en que el Estado Nacional o sus entes descentralizados, tengan participación total o mayoritaria de capital o de la formación de las decisiones societarias, que no sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones o gestión.

B.4- Resolución N° 25/95 de la Secretaría de Hacienda: Esta resolución aprobó los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional, y en el acápite referido a Normas de Valuación y Exposición sobre Bienes de Uso, definen el Análisis Conceptual y la normativa inherente a la Valuación y Exposición de los mismos.

En lo concerniente al Análisis Conceptual, las mismas han definido a los Bienes de Uso, de la siguiente manera: “Comprende los bienes inmuebles, muebles y útiles de oficina, equipos de computación, otros equipos y maquinarias adquiridos o recibidos en donación, en proceso de construcción o elaborados por el Ente, que tienen una vida útil superior a un año, no se agotan en el primer uso y su incorporación se realiza con el propósito de utilizarlo en la actividad principal y no para la venta. Dichos bienes son depreciables en períodos uniformes de tiempo de acuerdo a las características del bien.”

En lo referente a Patrimonio Público, determina que “El registro de carácter transitorio, que refleja los movimientos positivos respecto de la construcción de bienes de dominio público, de la Administración Central, de los Organismos descentralizados y de las Instituciones de la Seguridad Social, configura el denominado Patrimonio Público, el cual debe disminuirse toda vez que dichas construcciones se incorporen al uso público.”

B.5- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional: Al exponer la clasificación presupuestaria por Objeto del Gasto dispuesta en su Inciso 4, define los Bienes de Uso como los “Gastos que se generan por la adquisición o construcción de bienes de capital que aumentan el activo de las entidades del Sector Público en un período dado siendo estos los bienes físicos, construcciones y/o equipos que sirven para producir otros bienes o servicios, no se agotan en el primer uso que de ellos se hace, tienen una duración superior a un año y están sujetos a depreciación. Incluye, asimismo, los activos intangibles. Deberán incluirse los gastos generados por la adquisición y construcción de bienes de uso propios y aquellos adquiridos o construidos para ser transferidos a terceros.”

B.6- Decisión Administrativa N° 344/97 de la Jefatura de Gabinete de Ministros: A través de la norma mencionada en el título, se crea el Sistema de Identificación de Bienes y Servicios de Utilización Común, que tiene por objeto establecer criterios uniformes y homogéneos para la identificación de los requerimientos de compras provenientes de las jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Nacional, su clasificación y codificación a los efectos de la formulación de los planes anuales de contrataciones, la adquisición de bienes y servicios y la administración de bienes.

Este sistema es de aplicación obligatoria en las jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Nacional, el cual utiliza un catálogo que, a partir del Clasificador por Objeto del Gasto del Manual de Clasificaciones Presupuestarias, permite, siguiendo un orden decreciente de agregación, la individualización de los ítems específicos, siendo la SECRETARIA DE HACIENDA del MINISTERIO DE ECONOMIA la que administra la base de datos informatizada en la que se halla cargado el catálogo y a la cual todos los usuarios tienen acceso.

Asimismo, se dispone la utilización del sistema para la administración de los bienes, que comprende el registro de todas las operaciones relativas a los bienes que componen el patrimonio del Estado Nacional, permitiendo conocer el inventario general actualizado y su valuación, la ubicación geográfica de los bienes y los responsables de su administración, guarda y

custodia.

B.7- Resolución N° 47/97 de la Secretaría de Hacienda: La Resolución 47/97 de la Secretaría de Hacienda, aprobó los Procedimientos de Valuación aplicables al Relevamiento de Bienes Inmuebles, Muebles, de Cambio, de Consumo y Activos Financieros, y determinó que respecto al relevamiento y valuación de Bienes Inmuebles, corresponde aplicar los procedimientos contemplados en la Decisión Administrativa JGM N° 84/96.

B.8- Decisión Administrativa N° 56/99 de la Jefatura de Gabinete de Ministros: La presente norma, dispuso la valuación contable de la totalidad de los Bienes Inmuebles de Dominio Privado a cargo de las Jurisdicciones y Entidades de la Administración Nacional, y determinó que el organismo encargado de practicar dicha valuación, sea el Tribunal de Tasaciones de la Nación.

Asimismo estableció que la Contaduría General de la Nación conjuntamente con el Tribunal de Tasaciones de la Nación, elaboren un plan de relevamiento, valorización y exposición contable de los Bienes Inmuebles de Dominio Público del Estado Nacional, encomendando el control del cumplimiento y fiscalización de dichas tareas, a las Unidades de Control Interno correspondientes a cada una de las Entidades y Jurisdicciones alcanzadas por las previsiones de la norma, en los términos de lo dispuesto en el Artículo 9° de la Ley N° 24.156.

Se dispone también que las valuaciones contables, que se practiquen en el marco de esa Decisión Administrativa, o en el futuro, no podrán sustituir a aquéllas que corresponda efectuar al Tribunal de Tasaciones de la Nación, en todos aquellos casos en los que resulta obligatoria su intervención, razón por la cual los valores que se determinen no podrán ser tomados como base para ninguna transacción futura.

A su vez determina que las autoridades de aplicación serán la Secretaría de Hacienda, a través de la Contaduría General de la Nación y la Secretaría de Obras Públicas, a través del Tribunal de Tasaciones de la Nación, delegando en ellas todas las atribuciones para su cumplimiento y el dictado de las normas complementarias y aclaratorias que resulten necesarias, en función a sus específicas competencias.

C- TRATAMIENTO CONTABLE

C.1- Normas Generales de Contabilidad: Las Normas Generales de Contabilidad Aplicables a los Activos, en su parte correspondiente a los Bienes de Uso establecen:

Las inversiones en bienes de uso se deben valorar por su costo de adquisición, de construcción o, en su caso por un valor equivalente cuando se reciban bienes de uso sin contraprestación.

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, representado por el monto de efectivo entregado o su equivalente, mas todos los gastos necesarios para colocar el bien en lugar y condiciones de uso, tales como fletes, seguros, derechos y gastos de importación y gastos de instalación hasta su respectiva puesta en marcha.

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos, tales como materiales, mano de obra, planificación, administración de obra, etc., incurridos o que se devenguen durante el período efectivo de la construcción. Este período finaliza en el momento en el que el bien está en condiciones de uso.

Los bienes recibidos en donación deben ser contabilizados a un valor estimado que represente el desembolso que hubiera sido necesario efectuar para adquirirlo en las condiciones en que se encuentren.

Los bienes adquiridos en moneda extranjera se registrarán al tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición.

Los costos de mejoras, reparaciones mayores y rehabilitaciones que permitan extender la vida útil del bien, se capitalizarán en forma conjunta con el bien existente o, por separado, cuando ello sea aconsejable atento a la naturaleza de la operación realizada y del bien incorporado.

C.2- Resolución N° 47/97 de la Secretaría de Hacienda: Esta resolución establece las siguientes instrucciones para el procedimiento de valuación aplicable al relevamiento de Bienes Inmuebles y Muebles:

C.2.A-Bienes Inmuebles de Dominio Privado:

1. Valuación: Los bienes inmuebles de dominio privado serán valuados conforme a la última valuación fiscal conocida.

Si no resultare factible su obtención, se recurrirá a su tasación, tarea que estará a cargo de la Autoridad de Aplicación (según Decisión Administrativa N° 84/96 Ministerio de Economía a través de la Subsecretaría de Administración de Bienes de la Secretaría de Hacienda).

2. Casos Especiales:

2.1 Inmuebles de uso militar: Serán relevados, identificados y valuados conforme al procedimiento mencionado en el punto 1 precedente.

2.2 Inmuebles sujetos a contratos de concesión: Serán relevados, identificados y valuados conforme al procedimiento mencionado en el punto 1 precedente (responsabilidad a cargo del Servicio Administrativo Financiero cedente).

2.3 Inmuebles recibidos en donación: En aquellos casos en los que no se hubiese perfeccionado la transferencia al Estado Nacional, dichos bienes serán igualmente valuados conforme al procedimiento mencionado en el punto 1 precedente, indicándose por nota tal situación.

2.4 Obras en construcción: Para estos casos, deberá considerarse la valuación fiscal del terreno, a la que se adicionará la inversión en obra a la fecha del relevamiento.

C.2.B- Bienes Muebles y Semovientes

1. Criterio de Valuación

1.1 Los bienes muebles se valuarán sobre la base del valor de costo original (adquisición, construcción y/o producción) y las mejoras que se hubieren incorporado a los mismos.

En este caso de haberse incorporado una mejora al bien mueble y como resultado de la misma no se produzca una extensión de su vida útil, deberá procederse de la siguiente forma: una vez considerados el valor original del bien y las amortizaciones acumuladas a la fecha de incorporación de la mejora, deberán tenerse en cuenta el valor de la misma y su correspondiente amortización. Para ello se le atribuirá una vida útil que acompañe a aquella

que le quede al bien; la amortización se calculará en consecuencia, con idénticos parámetros.

Para el caso de incorporación de una mejora al bien, con extensión de vida útil, deberán calcularse:

- a) La nueva amortización del bien que surja como consecuencia de haberse reasignado al mismo, una vida útil mayor al incorporarse la mejora, y
- b) La amortización de la mejora considerando la vida útil extendida. Para ambos casos, la nueva vida útil del bien será el resultado de la sumatoria de la anterior y su extensión.

En caso de incurrirse en gastos de mantenimiento, reparaciones, etc. que no impliquen un mayor valor del bien o una extensión de su vida útil, no deberá otorgarse a los mismos el tratamiento de mejora.

1.2 Corresponderá relevar e identificar la totalidad de los bienes muebles en uso, debiéndose valorar sólo aquellos que mantengan valor residual a la fecha del relevamiento. En tal sentido, se define como valor residual aquel que surja de considerar el valor de costo original (según punto 1.1) neto de las amortizaciones que se hubieren practicado hasta la fecha. Para aquellos bienes totalmente amortizados, el valor residual a tener en cuenta, será igual a \$1 (uno).

Debe aclararse que para el caso de altas de bienes y a los efectos de la amortización, se considerará como año completo el de su alta, independientemente del momento del año en que se hubiere producido la misma.

1.3 La Resolución analizada, expone asimismo una tabla enunciativa de relaciones de vida útil y porcentaje de amortización por tipo de bien mueble, considerando como criterio general el método de amortización constante o lineal, definiendo criterios generales para los siguientes conceptos:

Vida útil: Duración estimada en número de años en concordancia con las posibilidades de permanencia en servicio del bien.

Amortización Anual: Sobre la base del método lineal o constante de

amortización, se determina dividiendo el valor del costo original del bien por la cantidad de años de vida útil preestablecida.

2. Casos Especiales:

2.1 Para el caso de maquinarias y equipo de uso militar, deberán ser relevados, identificados y valuados conforme al criterio expuesto en el punto 1.1 precedente (vehículos, buques o aeronaves utilizados para el transporte de personas o bienes, las computadoras y las máquinas y equipos de oficina, etc.).

Las armas ligeras y los vehículos blindados adquiridos por establecimientos no militares dedicados a la seguridad interior o actividades de policía, y los del mismo tipo en poder de las unidades militares, serán también objeto de relevamiento, identificación y valuación, de acuerdo con las pautas establecidas en el párrafo anterior.

2.2 Cálculo de la amortización teniendo en cuenta la intensidad del funcionamiento del bien.

La aplicación de este criterio dependerá de la existencia de sistemas estandarizados que permitan el cálculo de variables tales como tiempo, volúmenes de producción, obsolescencia, etc.

El monto de cada cuota de amortización se calculará en base a las horas efectivas de trabajo que, como vida útil, se le asigne al bien. Tal es el caso, a título de ejemplo, de la maquinaria y equipo destinado a la producción, transporte aéreo, equipos sanitarios, equipos de comunicación y computación, etc. La vida útil de dichos activos se expresará en función de las horas de trabajo, obteniéndose un costo unitario, por cada hora de trabajo. La cuota de amortización del período surgirá como resultado de multiplicar la tasa horaria por el número de horas trabajadas en el período.

C.3- Decisión Administrativa Nº 56/99 de la Jefatura de Gabinete de Ministros: La norma de referencia, en su artículo 10 designa como autoridad de aplicación a la Secretaría de Hacienda, a través de la Contaduría General de la Nación y a la Secretaría de Obras Públicas, a través del Tribunal de Tasaciones de la Nación, en las que delega todas las atribuciones para su

cumplimiento y el dictado de las normas complementarias y aclaratorias que resulten necesarias en función de sus específicas competencias.

En el marco de la normativa mencionada, la Contaduría General de la Nación emite la Disposición N° 57/99, a través de la cual dispone el procedimiento para el registro contable del valor que surge por la nueva valuación de los bienes inmuebles efectuada por el Tribunal de Tasaciones de la Nación.

La Disposición mencionada precedentemente establece lo siguiente:

1. El inmueble que ha sido valuado por el TTN, se dará de baja por el Valor de Origen con que se encontraba registrado en el patrimonio del Ente al momento de producirse la misma, y concomitantemente se debe registrar la baja de las correspondientes Amortizaciones Acumuladas.
2. Se procederá a registrar el alta del bien, considerándose como nueva fecha de ingreso al patrimonio del Ente y como nuevo valor original, la correspondiente a la valuación efectuada por el Tribunal de Tasaciones de la Nación.
3. La cuota de amortización anual, se calculará en función al nuevo valor asignado y a la nueva vida útil restante.
4. Los incrementos registrados con motivo de la contabilización de las nuevas valuaciones efectuadas por el Tribunal de Tasaciones de la Nación, se imputan a una cuenta del Patrimonio Neto denominada Variaciones Patrimoniales.

C.4- Transferencias de Bienes entre Organismos de la Administración Nacional:

1. Las transferencias recibidas de la Administración Central se ingresan al patrimonio por su valor de origen, y por su correspondiente amortización acumulada, imputándose al período en el que ingresaron al organismo cedente.
2. Las transferencias recibidas de otros Organismos de la Administración Nacional, se ingresan al patrimonio por un monto equivalente a su valor residual o al valor que figure en el acto administrativo

correspondiente, imputándose al período en el que se produce la transferencia.

C.5- Ubicación del área de Bienes en la estructura organizacional: A través del análisis y relevamiento de los problemas que se plantean en el desarrollo de las tareas de control de la información recibida de los Organismos de la Administración Nacional, observamos que, en la mayoría de ellos, el área de Bienes se encuentra dependiendo jerárquica y funcionalmente de Compras y Contrataciones.

Debemos destacar que la función específica del área de Compras y Contrataciones, es la de optimizar la gestión integral de compras, sobre todo en épocas de restricción presupuestaria, razón por la cual, generalmente no se le presta la debida atención a un área importante como es la de Bienes, por ser netamente contable, lo cual a la luz del análisis de definición de prioridades, parecería lógico.

La situación descrita precedentemente, genera diferencias entre la ejecución presupuestaria y las incorporaciones informadas, como así también errores de registración y valuación contable de los bienes en poder de los Organismos, en algunos casos suscitados por falta de conocimientos respecto a la normativa contable, y en muchos otros por falta de información referente a los circuitos administrativos que deben cumplimentar las incorporaciones, bajas y modificaciones producidas, debido a que no existe interrelación del área específica con el área contable.

Por los motivos expuestos en los párrafos anteriores, mi opinión al respecto es que la estructura imperante en la generalidad de los Organismos, no es la adecuada para administrar los bienes de uso que integran el patrimonio de la Administración Nacional, debiendo establecerse para el área de Bienes, una relación jerárquico-funcional directa con el área Contable de cada Organismo.

REGISTRO

La Contaduría General de la Nación (CGN) es el Órgano Rector del Registro de acuerdo a la Ley N° 24.156 de Administración Financiera, la administradora de la Base de Datos del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIDIF).

Asimismo, ha creado, puesto en marcha y mantiene el Archivo Modelo por Imágenes Digitales de Administración Financiera (AMIDDF).

En el marco del Decreto N° 443/2000, se crea el Organismo Nacional de Administración de Bienes, que tiene las misiones y funciones del ex Ente Nacional de Administración de Bienes Ferroviarios, establecidas por el Decreto N° 1386/96 y las correspondientes a la ex Dirección Nacional de Bienes del Estado, establecidas por el Decreto N° 1450/96, con excepción del Registro Patrimonial, que se mantiene en la órbita del Ministerio de Economía.

Como consecuencia de ello, el Registro Patrimonial de los Bienes que integran el patrimonio de la Administración Nacional, se trasladó nuevamente a la órbita de la Contaduría General de la Nación.

En esa nueva instancia, la Contaduría General de la Nación, en el entendimiento de la importancia que adquiere un sistema que administre en forma eficiente el espectro general de los bienes de uso, se abocó a una ardua tarea de desarrollo que le permitiera concluir y poner en operación el Sistema de Administración y Registro de Bienes del Estado Nacional –SABEN-, cuyo desarrollo había iniciado la ex Dirección Nacional de Bienes del Estado.

El Sistema de Administración y Registro de Bienes del Estado Nacional, se compone básicamente de dos módulos específicos, el de Bienes Inmuebles y el de Bienes Muebles y Semovientes.

El Sistema de Administración de Bienes Muebles, está vinculado al Catálogo de Identificación de Bienes y Servicios (SIBYS) de la Oficina Nacional de Contrataciones (O.N.C.), lo cual permite que al dar de alta cada uno de los bienes en el sistema, éstos sean catalogados según la clase genérica del catálogo mencionado.

Cada clase genérica existente en el catálogo del Sistema de Identificación de Bienes y Servicios de la ONC, se encuentra asociada a un objeto del gasto a nivel de IPP (Inciso, Partida Principal y Partida Parcial), a las que también se le asignaron los años de vida útil y el tipo de amortización (lineal, en función al uso, etc.), que le corresponden al bien especificado.

De esta manera, en el momento en que se produce la incorporación de un bien

al sistema, éste determina, en forma automática, la alícuota de amortización correspondiente y el código del tipo de amortización, parámetros éstos, determinados y administrados por la Contaduría General de la Nación.

• **Sistema de Administración y Registro de Bienes del Estado Nacional (SABEN):** El SABEN se divide en dos grandes subsistemas:

a) BIENES INMUEBLES (de Dominio Privado del Estado Nacional) y

b) BIENES MUEBLES Y SEMOVIENTES

a) El subsistema de BIENES INMUEBLES está integrado por:

1. Un MÓDULO Y BASE DE DATOS CENTRAL que administra y mantiene la CGN. Comprende los “Inmuebles de Dominio Privado del Estado Nacional en Uso” por los Organismos del Sector Público Nacional, los “Inmuebles Desafectados” y los “Inmuebles Concesionados” por el estado.

2. Un MÓDULO ONABE para la gestión y registro de las A/B/M del universo de Inmuebles “Desafectados” y “Concesionados” de responsabilidad del Organismo Nacional de Administración de Bienes del Estado.

3. Un MÓDULO LOCAL para la gestión y registro de las A/B/M de los Bienes Inmuebles de Dominio Privado “en uso” por los Organismos del Sector Público Nacional.

4. Un MÓDULO LOCAL “utilitario”, para el reporte de datos en soporte informático de Organismos que tienen uno ó dos inmuebles. Puede utilizarse asimismo para el reporte de novedades de las delegaciones distantes hacia el Módulo Local centralizador de un mismo Organismo.

La funcionalidad de todos los Módulos detallados, responde a la normativa vigente:

- Los Manuales de Procedimientos definen distintos circuitos, momentos y respaldo del registro, posibilitando el intercambio de información a través de la cual se garantiza la actualización de la Base de Datos Central en CGN.
- El Manual de Usuario es suministrado por la CGN conjuntamente con la capacitación que se imparte a los mismos, para la correcta utilización del sistema local de que se trate.

- Desde 1998 se encuentra en proceso la realización de la “valuación técnico- contable” de los inmuebles existentes a través del Tribunal de Tasaciones de la Nación (TTN). El resultado de esta tarea posibilita la actualización de los valores y años de vida útil, así como la confirmación de los metros de terrenos y construcciones a la fecha de verificación para confirmación o modificación de los datos registrados con anterioridad.
- La diversidad de datos gestionados por el Sistema, han sido calificados en OBLIGATORIOS y NO OBLIGATORIOS. Estos últimos responden en general a los que facilitan la administración interna del usuario y los primeros están orientados a las exigencias del registro, siendo para cada inmueble entre otros los de: ubicación, superficie, valuación y vida útil, destino, dominiales, catastrales, Jurisdicción de Revista, responsables, ocupantes, características y cualidades edilicias, etc.
- El sistema mantiene un registro histórico de las variaciones que se informen a partir del alta en el SABEN CENTRAL.
- Asimismo facilita generar al cierre de cada ejercicio presupuestario, ó en la oportunidad que se requiera, el cálculo de amortizaciones, inventarios y cuadros para el Balance.
- Los originales de los Títulos de Propiedad, cuya guarda y custodia es responsabilidad de la Escribanía General de Gobierno, le son enviados a la CGN para conocimiento y asignación de número de registro patrimonial del mismo, carga de datos vinculantes en la Base de Datos Central y guarda en imágenes digitales obtenidas de este original en el AMIDDF por tratarse del documento respaldatorio de los registros, los cuales asimismo, quedan disponibles para su consulta en línea por la CGN.
- Si el inmueble es vendido o se encuentra en alquiler, los datos que deben informar los Organismos y que se registran en la BASE de DATOS CENTRAL, posibilitan la conciliación con los recursos ingresados a la Tesorería General de la Nación ó al Organismo según pertenezcan a la CUT ó no. En caso de tratarse de recursos devengados no percibidos, esta información deberá ser conciliada con la CGN.

- Si el inmueble fue ó es declarado de Valor Histórico, por lo cual es inembargable, imprescriptible e inalienable, se registra este atributo concordándose con la información que suministra la Comisión de Museos y Monumentos Históricos.
- Comentarios

La Base de datos Central no está integrada al SIDIF Central, sino que reside en forma independiente en la CGN y es alimentado por información proveniente de diferentes Centros de Información.

A la fecha, no se encuentra planificado integrar ni vincular el Módulo de Administración y Registro de Bienes Inmuebles con ningún sistema de registro Local (AC; OD; CONPRE; Propios ó SLU).

El subsistema de BIENES MUEBLES Y SEMOVIENTES

Este subsistema consiste en:

- Un Módulo Local para la gestión y registro de las A/B/M de los bienes Muebles y Semovientes de cada Organismo.
- Se instala sobre la misma base de datos en que se encuentra operando el Catálogo de Bienes de Uso Común de la Administración Pública Nacional que suministra la Oficina Nacional de Compras y Contrataciones (ONC).
- Tendiente a cumplir con el objetivo de integrar los sistemas, éstos comparten 2 tablas en común:
 1. TABLA DE CÓDIGO DE CATÁLOGO a nivel de clase genérica (responsabilidad de ONC).
 2. TABLA DE AÑOS DE VIDA ÚTIL en base a la cual se calculan las amortizaciones (responsabilidad de CGN).
- La funcionalidad del Módulo responde a la normativa vigente, permitiendo generar diversos reportes, facilitando al cierre de cada ejercicio presupuestario el cálculo de amortizaciones, inventarios y cuadros para el Balance.

- Contiene un proceso para la “carga inicial” proveniente del inventario residente en el sistema que el Organismo tenga en uso, previo a la instalación del SABEN.
- El Administrador de la Base de Datos Local tiene el atributo de informar el número a partir del cual el secuenciador numérico comenzará a contar (a fin de respetar los números anteriores, tal como fueron asignados).
- Dicho Administrador tiene acceso a la “tabla de Log” que guarda usuario-fecha- tipo de transacción que éstos realizan.
- Posibilita el registro del ALTA ya sea ésta originada en adquisiciones (presupuestaria), donaciones, préstamos, (no presupuestaria) etc.
- Gestiona además las Bajas, Modificaciones, emisión del formulario así como diferentes reportes, y salidas a excel, archivos txt, etc.
- Emite la planilla de asignación y/o cambio de “responsable de uso”.
- Para armas permite identificar “portadores” de las mismas.
- Registra los “Veterinarios” intervinientes en los casos de nacimiento y muerte de Semovientes, así como la certificación en “reproductor”, situación que hace que se amortice el semoviente.
- Facilita el registro de “seguros” sobre los bienes muebles y semovientes.
- Para los bienes registrables (automotores, aeronaves, embarcaciones, armas), ofrece una segunda pantalla para captura de los datos emanados de los respectivos registros.
- Suministra el archivo con los datos requeridos para “rotular” los bienes que así lo requieran.
- Los Manuales de Procedimientos definen los distintos circuitos, momentos y respaldo del registro.
- El Manual de Usuario es suministrado por la CGN conjuntamente con la capacitación que se imparte a los Organismos, para la correcta utilización del sistema.
- Comentarios:

La estrategia informática de la Secretaría de Hacienda contempla la vinculación de este Módulo con el Sistema Local Unificado (SLU), tendiente a lograr un solo sistema local que incluya el total de operaciones referidas a la administración y registro de las transacciones financieras de los Organismos alcanzados por la Ley 24.156.

Los Organismos con Sistemas Locales Propios, CONPRE, Local AC u OD deben realizar las conciliaciones entre los registros de “ejecución presupuestaria “ y el Módulo de Bienes Muebles y Semovientes, en forma externa a ambos sistemas, ya sea utilizando herramientas informáticas (planillas excel, Bases de datos, etc) o en forma manual, hasta tanto operen con el SLU.

SEGUNDA PARTE: TRABAJO DE CAMPO

A- INTRODUCCION Y OBJETIVOS

El presente trabajo se desarrolló en el marco de la práctica tutoriada de la Especialización en Administración financiera Gubernamental, como modo de acreditar dicho espacio curricular. En ése sentido, el mismo tuvo por finalidad analizar la gestión del patrimonio del Instituto Nacional de Investigación y Desarrollo Pesquero, y particularmente relevar la documentación utilizada y el circuito de bienes muebles inventariables propiedad del INIDEP, organismo en el cual se desarrolló la presente práctica tutoriada.

Para ello se efectuó un análisis de caso, teniendo por objeto de estudio el área de Patrimonio perteneciente al Departamento Contabilidad, Finanzas y Presupuestos del mencionado organismo.

Se desarrolló a lo largo de este trabajo un análisis de los recursos humanos y tecnológicos, así como procesos y circuitos que constituyen la gestión de bienes en la mencionada área.

Una vez relevado el estado actual de la gestión patrimonial y reconocidas las variables controlables y no controlables así como las fortalezas y debilidades de los métodos utilizados, se ofrecerá en los acápite siguientes una serie de recomendaciones y observaciones que podrían utilizarse para mejorar la gestión y optimización en términos de eficacia y eficiencia de la administración de los bienes en la gestión pública. No debemos olvidar que la Contabilidad tiene como objetivo primordial ofrecer información útil para la toma de decisiones que mejoren la eficacia y competitividad de las organizaciones. En ese sentido, la gestión patrimonial de los bienes juega un rol fundamental en la búsqueda de tal objetivo.

B- METODOLOGIA APLICADA

En el presente trabajo he practicado una investigación de tipo descriptiva, consistente fundamentalmente, en caracterizar el sistema de gestión de bienes patrimoniales del INIDEP, tratando de responder a las siguientes cuestiones metodológicas:

- ¿Qué es? → Correlato.
- ¿Cómo es? → Propiedades.
- ¿Dónde está? → Lugar.
- ¿De qué está hecho? → Composición.
- ¿Cómo están sus partes, si las tiene, interrelacionadas? → Configuración.
- ¿Cuánto? → Cantidad.

C- EL INSTITUTO

En el año 1898 en la ciudad de Mar del Plata se fundó el primer laboratorio costero de biología marina. Fue en el seno del mismo que un grupo de investigadores y docentes crearon el Instituto de Biología Marina, llegando en el tiempo a 1977 que es el hito donde se funda el INIDEP mediante la Ley 21.673 sobre la base del antiguo Instituto de Biología Marina. El mismo es un organismo descentralizado, dependiente del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación.

Según surge de la página web institucional, sus misiones y funciones son formular, ejecutar y controlar los proyectos de investigación en prospección, evaluación y desarrollo de pesquerías, de tecnologías de acuicultura, de artes de pesca, de procesos tecnológicos y en economía pesquera, conforme a las pautas y prioridades que en tal sentido establezca la autoridad de aplicación.

SEDE

El organismo cuenta con su sede central en el edificio ubicado en el Paseo Victoria Ocampo N°1, Escollera Norte, Mar del Plata, Provincia de Buenos Aires. El mencionado inmueble consta de tres áreas, que cubren 9000 m². La primera está formada por dos plantas donde se ubican los gabinetes de trabajo de los investigadores y los laboratorios, la biblioteca, el aula, la sala de conferencias y el gabinete de fotografía, la dirección, las dependencias

administrativas y la capitanía de armamento. La segunda área comprende la zona de taller y galpones, donde se almacenan los repuestos de los buques y los equipos de muestreo, empleados en las campañas de investigación. En la tercera área se ubica la estación experimental de maricultura, sus acuarios, sectores de cría, laboratorios y gabinetes de trabajo.

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

El organismo se encuentra a cargo de un Director General, el cual es asistido por la Asesoría Jurídica y la Unidad de Auditoría Interna (recordamos que las UAI son controles “para la dirección” y no controles “de la dirección”).

Dependiendo jerárquicamente de la Dirección General se encuentran la Dirección Nacional de Investigaciones, la cual a su vez tiene a su cargo otras tres direcciones: la Dirección de Pesqueras Demersales, la Dirección de Pesquerías Pelágicas y Ambiente Marino y la Dirección de Información, Operaciones y Tecnología. También dependen de la Dirección General la Capitanía de Armamento, la Dirección de RRHH y Organización y la Dirección de Administración. Esta última tiene a su cargo a dos departamentos: el Departamento de Contabilidad, Finanzas y Presupuesto y el Departamento de Compras y Servicios.

La práctica tutoriada se desarrolló en el Área de Patrimonio que conforma la estructura orgánica del Instituto Nacional de Investigación y Desarrollo Pesquero -INIDEP-. Depende jerárquicamente del Departamento de Contabilidad Finanzas y Presupuesto, y es la encargada de centralizar el registro, administración y ejecución de las tareas que corresponden a la regularización del patrimonio e inventario, como así también la fiscalización y movimientos de todos los bienes del Organismo.

El Área de Patrimonio para la ejecución de sus fines o gestión administrativa está dividida en dos sectores principales bien definidos: Contabilidad Patrimonial y Control Patrimonial.

El sector Contabilidad Patrimonial tiene entre otras las siguientes funciones:

- Mantener actualizados los registros de los bienes de uso e intangibles del INIDEP y los inventarios valorados de los mismos.

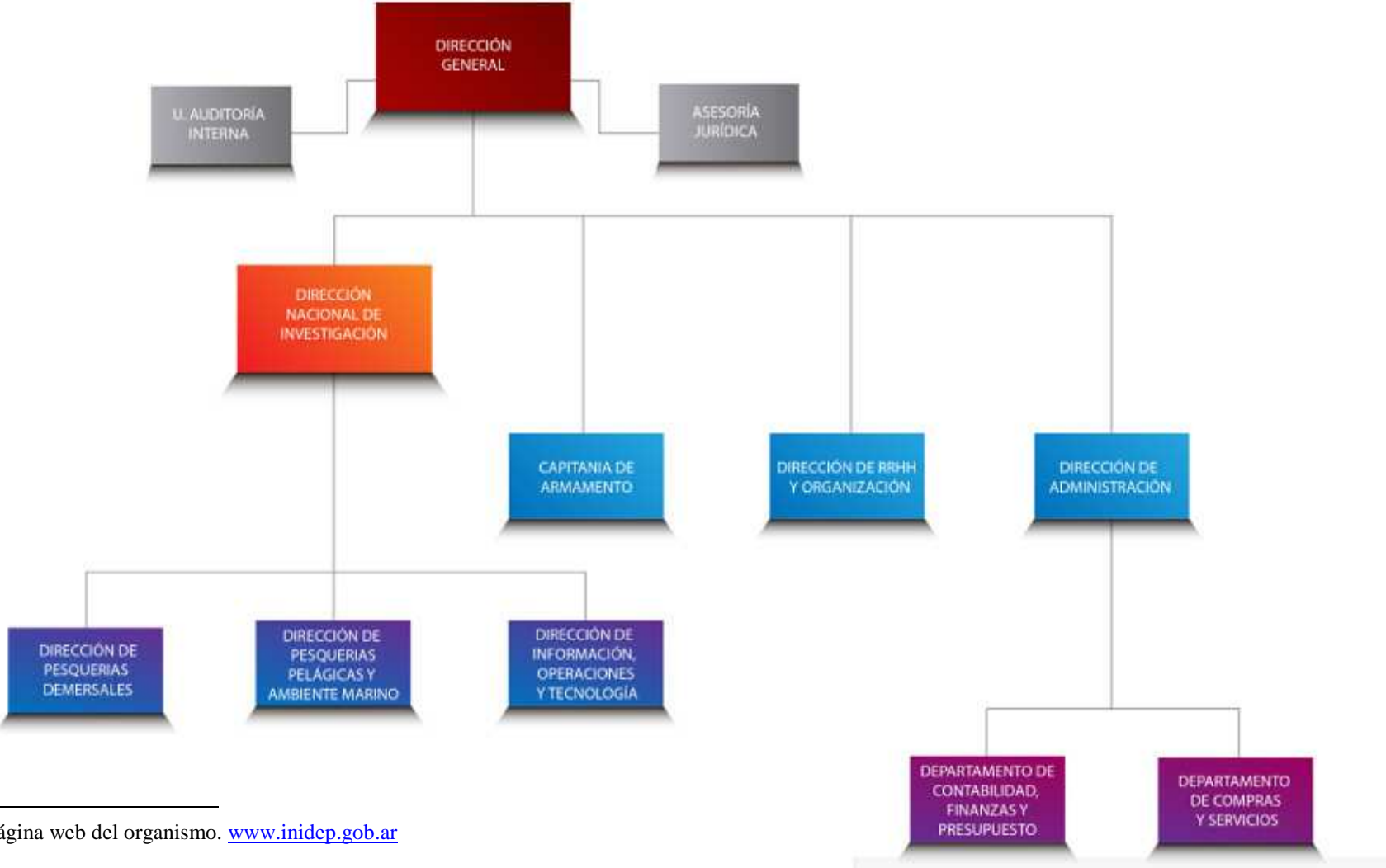
- Efectuar las fichas de inventario permanente, altas y cargos patrimoniales por todo ingreso.
- Confeccionar y tramitar las bajas patrimoniales; transferencias Internas y externas e inventarios.
- Preparar los proyectos de Resolución de los bienes que se ingresan por donaciones, soberanía, a dar de baja y de otras inherentes al Área.
- Entender en todas las documentaciones e informes contables requeridos y relacionados con el Área de Patrimonio.
- Mantener el sistema informático con los datos actualizados en cuanto a: las registraciones contables, elaboración de informes con los datos obrantes en el sistema computarizado.
- Mantener los archivos propios actualizados de los inmuebles, bienes de uso e intangibles y toda otra tramitación que se gestione en el área.

El sector Contabilidad Patrimonial tiene entre otras las siguientes funciones:

- Efectuar los controles periódicos de los bienes asignados a los distintos responsables de las Sub Unidades Censales, cotejando las existencias con los inventarios respectivos.
- Constatar la existencia de los bienes que conforman el universo del INIDEP realizando procesos de inventarios generales, rotativos y selectivos.
- Labrar actas de ser necesario, donde conste los procesos o resultados de los relevamientos y su posterior remisión a la Superioridad inmediata.
- Efectuar el control de los bienes que se ingresan para incorporar y la posterior identificación numérica patrimonial de los mismos.
- Tramita la conformidad y firma de las transferencias internas y externas.

En la página siguiente reflejamos el organigrama básico de la estructura del instituto.

ORGANIGRAMA DEL INIDEP ⁹



⁹ Fuente: página web del organismo. www.inidep.gob.ar

D- NORMATIVA APLICABLE

Existe variada normativa vigente que rige tratamiento contable, administración y disposición de los bienes que integran el Patrimonio de la Administración Nacional. Básicamente, nos enmarcamos en el único capítulo que aún sobrevive del Decreto Ley 23354/56, artículos 51 a 54, ya que los restantes aspectos del mismo fueron derogados por la Ley 24156/92 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, que es el nuevo gran marco regulatorio en materia de Administración Financiera en el Sector Público Nacional.

Otras normas aplicables al sector y que en distinto grado analizaremos en ésta práctica tutoriada, pero fundamentalmente en el trabajo final son:

- Circular 14/65 y su ampliación 8/73 de la Contaduría General de la Nación: la cual determina cuales serán los conceptos a utilizar en el alta de los bienes.
- Resolución N° 25/95 de la Secretaría de Hacienda: que aprobó los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional.
- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional: este instrumento cuando expone la clasificación presupuestaria por Objeto del Gasto, define los Bienes de Uso como los “Gastos que se generan por la adquisición o construcción de bienes de capital que aumentan el activo de las entidades del Sector Público en un período dado siendo estos los bienes físicos, construcciones y/o equipos que sirven para producir otros bienes o servicios, no se agotan en el primer uso que de ellos se hace, tienen una duración superior a un año y están sujetos a depreciación. Incluye, asimismo, los activos intangibles. Deberán incluirse los gastos generados por la adquisición y construcción de bienes de uso propios y aquellos adquiridos o construidos para ser transferidos a terceros.”
- Decisión Administrativa N° 344/97 de la Jefatura de Gabinete de Ministros: A través de ésta norma, se creó el Sistema de Identificación de Bienes y Servicios de Utilización Común, que tiene por objeto establecer criterios uniformes y homogéneos para la identificación de los requerimientos de compras

provenientes de las jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Nacional.

- Resolución N° 47/97 de la Secretaría de Hacienda, que aprobó los Procedimientos de Valuación aplicables al Relevamiento de Bienes Inmuebles, Muebles, de Cambio,

de Consumo y Activos Financieros, y determinó que respecto al relevamiento y valuación de Bienes Inmuebles, corresponde aplicar los procedimientos contemplados en la Decisión Administrativa JGM N° 84/96.

- Decisión Administrativa N° 56/99 de la Jefatura de Gabinete de Ministros: por la cual se dispuso la valuación contable de la totalidad de los Bienes Inmuebles de Dominio Privado a cargo de las Jurisdicciones y Entidades de la Administración Nacional, y determinó que el organismo encargado de practicar dicha valuación, sea el Tribunal de Tasaciones de la Nación.

E- CONCEPTOS Y DEFINICIONES

Inventario: es la relación ordenada, detallada e individualizada del conjunto de bienes y derechos constitutivos y representativos del patrimonio del **INIDEP**; así como aquellos que utiliza, sea cual sea el título jurídico por el que los posee; atribuyendo a cada uno su valor y especificando características y datos necesarios para que el inventario sea un soporte fiable de la contabilidad y un instrumento útil para la gestión y control del patrimonio del Instituto.

Bien Inventariable: es todo bien perdurable en el tiempo y susceptible de valoración independiente.

Unidad Censal y Agentes de Responsabilidad Patrimonial: El Director del INIDEP cuenta con un listado de Unidades Censales, en función del cual procede a designar a los distintos responsables patrimoniales de cada sector. Dicho Agente Responsable Patrimonial tiene entre otras las siguientes funciones:

- Ser responsable de los bienes que le fueron asignados.
- Velar por el correcto uso de los bienes y adoptar las medidas necesarias para tender a su más prolongada utilización.
- Ser responsable de la pérdida, daño, robo, hurto de los bienes asignados.

- Llevar el Inventario permanente clasificado de todos los bienes de la Sub Unidad Censal a su cargo.
- Solicitar la baja de los elementos que encontraren en condición de rezago ante su autoridad superior.
- Participar de los recuentos físicos de los bienes de su unidad censal (inventario).
- Labrar Acta, entregar o recibir inventario en caso que se produjera en el ejercicio de su función la interrupción de la misma por cualquier índole.

F- RELEVAMIENTO DE LA GESTIÓN DOCUMENTAL EN LA CONTABILIDAD PATRIMONIAL

Las conversaciones con el personal del Área de Patrimonio refieren que obviamente los bienes tienen origen en las distintas dependencias del instituto. Posteriormente, ya dentro del área el circuito que siguen los bienes durante su vida en el ente es reflejado por medio de documentos específicos utilizados a tal efecto. Se ha relevado la utilización de los siguientes formularios:

- Altas Patrimoniales.
- Fichas de Inventario Permanente.
- Cargos Patrimoniales.
- Identificación Numérica.

Comentaremos seguidamente los documentos mencionados.

1- Ficha de Inventario Permanente

La ficha de inventario permanente es el documento en el cual se cargan los datos de un bien de uso que ha ingresado al instituto cualquiera sea su modo. Confeccionada adecuadamente, se posee un registro actualizado a nivel de inciso, clase e Ítem (Cuenta y Sub cuenta) de los distintos bienes existentes.

La información de la ficha contendrá el alta patrimonial del bien, así como la información respecto de la baja patrimonial del mismo al momento de producirse. También contendrá los datos respecto a la ubicación actual, información esta proveniente del momento del ingreso del bien y que consta en el Cargo

Patrimonial o de la variación proveniente en cada toma de inventario que se realice, al igual que otra variación del destino del bien y que son realizadas mediante las Transferencias Internas.

Por lo tanto la información que contendrá la misma será:

- Número de Identificación.
- Números de cuentas:
- Descripción del bien a ingresar.
- Concepto: Ingresos de bienes de uso del Inciso 4) derivados de la ejecución del Presupuesto de erogaciones de Capital; Ingresos por otros conceptos; Reajustes; Transferencias internas; Transferencias Externas;
- Origen: Compra; Transferencia interna; Donación; Transferencia externa; Compra por Caja Chica; Otros
- Número de Expediente.
- Numero de Orden de Compra:
- Numero de Nota de recepción:
- Fecha de ingreso:
- Numero de Alta patrimonial:
- Ubicación: se indica el destino del Bien de Uso.
- Valor de Ingreso:
- Amortización:
- Valor residual:
- Fecha de Baja:
- Numero de la Baja Patrimonial:
- Expediente de baja:
- Conceptos de la baja: Dichos conceptos son: Egresos; Reajustes; Transferencias Internas; Transferencias Externas.

2- Alta Patrimonial de Bienes de Uso

En éste documento se reflejan los datos de un bien y que previamente ha sido ingresado a una ficha de inventario permanente por primera vez. Es decir que la información que contienen proviene del las fichas de Inventario Permanente; así, los datos que se volcaran en el Alta Patrimonial son los siguientes.

- Fecha de realización de la misma
- Números de alta
- Números de orden y de Identificación:
- Números de Inciso, clase (ex cuenta) e ítem (ex sub cuenta):
- Concepto:
- Origen:
- Número de Identificación:
- Destino:
- Descripción:
- Estado: Bueno, Regular o Malo.
- Número de Expediente:
- Valor unitario del bien.
- Total general o sumatoria de los valores unitarios.
- Anexos

Se relevan los siguientes hechos generadores de altas patrimoniales:

- **Alta Patrimonial por Mejoras de Bienes de Uso:** Son aquellas que se realizan por ampliación o mejora y que generan un incremento en el valor de un bien de uso determinado ya inventariado en el registro patrimonial del INIDEP. Este tipo de Alta Patrimonial se realiza por medio del número de identificación ya asignado oportunamente en la ficha de inventario permanente, reflejando expresamente la causa que corresponde a la mejora.
- **Alta Patrimonial por Rectificación de Bienes de Uso:** Son las incorporaciones de partes de bienes que han sido desarmadas y cuyo valor

de mercado y condiciones operables justifiquen esta operación para utilizar dichas partes útiles o construir otro bien.

- **Alta Patrimonial de Pago a Cuenta de Bienes a Recibir:** Cuando las Ordenes de Compras contengan un Pago Anticipado, el Área de Patrimonio confecciona un Alta Patrimonial en la que se efectuará con cargo a la cuenta - Pagos Anticipados. Posteriormente, cuando son recibidos los elementos el Departamento de Compras y Servicios girará el expediente al Área de Liquidaciones a Proveedores y al Área de Patrimonio quien procederá a realizar conjuntamente la ficha de inventario permanente y el Alta Patrimonial y descargando la cuenta respectiva (pagos anticipados).
- **Alta Patrimonial por Bienes de Uso Habidos por Donación:** Son las altas correspondientes a los bienes de uso que se incorporan al patrimonio del INIDEP en carácter de donación y sin cargo. Tales incorporaciones se efectúan siguiendo las consideraciones de la Ley de Contabilidad.
- **Alta Patrimonial de Bienes en Depósito de Dotación Fija:** Este Alta Patrimonial corresponde a bienes que ingresan al instituto y que no serán utilizados en forma inmediata (por ej. Memoria RAM, Disco Rígido, que se utilizarán posteriormente en CPU del instituto).
- **Registro de Control de Altas Patrimoniales:** Este documento resume o genera un el informe de las Altas Patrimoniales realizadas, especificando: concepto, numérico en orden correlativo y cronológicamente. Ello permite obtener la información de cualquier período y saber el total acumulado del ejercicio.

3- Cargos Patrimoniales

Es la documentación que se confecciona a los efectos de dejar constancia de la tenencia y responsabilidad que asume el responsable de cada Sub Unidad Censal, por cada bien que se le asigna.

Se confeccionaran numerados correlativamente, por triplicado; como constancia de ello quedara el original en el **Área de Patrimonio** que se archivara en el legajo de la Sub Unidad Censal, el duplicado para el responsable patrimonial y el triplicado se adjuntará al expediente que origino la ficha de inventario permanente y el Alta patrimonial.

Datos que contendrán los cargos patrimoniales:

- Fecha de emisión
- Número y Nombre de la Unidad Censal que depende la Sub Unidad Censal.
- Numero y nombre de la Sub unidad censal de destino de los bienes
- Numero de Identificación del bien que se le asigna
- Descripción del bien que se le asigna.
- Numero de Expediente y alta que origina el cargo patrimonial
- Apellido y Nombre del responsable de la Sub unidad Censal que conformara el mismo.

4- Identificación Numérica de los Bienes de Uso

Es la marcación o identificación permanente que tiene todo bien inventariado y que los permite individualizar de cualquier otro. Esta identificación permite realizar cualquier gestión y además obtener información respecto de los mismos como, procedencia, fecha de compra, descripción del mismo, ubicación a nivel de cuentas contables y valorización entre otras más

La identificación se realizara sobre un lugar accesible del bien y contara con un grupo numérico a través del cual permitirá su identificación, clasificación, descripción, origen y quien tiene la responsabilidad patrimonial sobre el mismo.

La modalidad asignada permite que se asignara por cada bien de uso que cumpla los criterios de incorporación un número de inventario o identificación que será único, correlativa e irrepetible.

G- ACERCA DE LA IMPORTANCIA DEL INVENTARIO DE BIENES

Ya he mencionado la importancia que tiene el sistema de información contable para la toma de decisiones en el ámbito organizacional. El Estado como la organización no es ajeno a ello, por lo cual el inventario de los bienes guarda una importancia relevante en el marco del sistema de información. Es decir, si el mismo no se encuentra adecuadamente practicado, la información que se brinde

no cumplirá con los requisitos o cualidades que debe reunir la información contable. Recordemos brevemente las mismas:

- **Utilidad:** La información debe ser útil y beneficiosa para lo cual debe satisfacer los requisitos de pertinencia, confiabilidad, comprensibilidad, productividad y oportunidad.
- **Pertinencia:** La información debe ser apta para satisfacer las necesidades de sus usuarios más comunes, entendiéndose por tales a los proveedores de recursos del ente (acreedores, propietarios de entes con fines de lucro, contribuyentes a entes sin fines de lucro, etc.)
- **Confiabilidad:** La información debe permitir que los usuarios puedan depender de ella al tomar sus decisiones. Para ser confiable, la información debe satisfacer los requisitos de representatividad y verificabilidad
- **Representatividad o validez:** Debe existir una razonable correspondencia entre la información suministrada y los fenómenos que ésta pretende describir. Para que la información pueda considerarse representativa deben satisfacerse los requisitos de integridad, certidumbre, esencialidad, racionalidad, precisión, prudencia y objetividad
Integridad: La información debe incluir todo lo necesario para una representación fidedigna del fenómeno que se pretende describir.
- **Certidumbre:** La información debe elaborarse sobre la base de un conocimiento seguro y claro de los acontecimientos que comunica
- **Especialidad:** La información sobre un fenómeno dado debe dar preeminencia a su esencia por sobre su forma
- **Racionalidad:** La información debe resultar de la aplicación de un método adecuado, fundado en la aplicación del razonamiento lógico.
- **Precisión:** La información debe estar comprendida entre los estrechos límites de la aproximación, buscando un acercamiento a la exactitud.

- Prudencia: Al preparar la información, debe actuarse prudentemente en la consideración de las incertidumbres y riesgos inherentes a la situación representada.
- Objetividad: Las normas para preparar la información deben ser aplicada imparcialmente. No debe deformarse la información para motivar determinadas conductas por parte de sus usuarios.
- Verificabilidad: La información debe ser susceptible de comprobación independiente mediante demostraciones que la acrediten y confirmen.
- Claridad o comprensibilidad: La información debe ser inteligible, fácil de comprender y accesible para los acreedores, inversores otros usuarios que tengan un conocimiento razonable del mundo de los negocios y están dispuestos a estudiarla con diligencia razonable.
- Comparabilidad: La información debe satisfacer los requisitos de comparabilidad que pudieran requerir sus usuarios.
- Productividad: El beneficio que la emisión de la información produzca no debería ser inferior al costo demandado por su obtención. En los casos de informes contables para uso público, estos conceptos deben evaluarse desde el punto de vista de la comunidad tomada en su conjunto.
- Oportunidad: La información debe suministrarse en tiempo tal que tenga la mayor capacidad posible de influir en la toma de decisiones.

En consecuencia, si el inventario de bienes públicos no está adecuadamente realizado, la información contable no será oportuna, verificable, objetiva, precisa, integra, cierta, confiable, pertinente y útil.

H- ACERCA DE LOS ESTADOS CONTABLES DEL INIDEP

Los organismos descentralizados son considerados un tipo de organización administrativa indirecta. Son entidades que tienen patrimonio propio y personería jurídica. Por ejemplo: la Auditoría General de la Nación, el Instituto Nacional de

Tecnología Agropecuaria, el Ente Nacional Regulador del Gas. Podemos decir que el INIDEP como organismos descentralizado tiene las siguientes características:

- Está creado a partir de un acto legislativo¹⁰.
- Tiene personalidad, patrimonio, denominación, objeto y actividad.
- Tiene personería jurídica propia.
- Cuenta con una denominación.
- Cuenta con órganos de dirección administrativa y representación.
- Cuenta con una estructura administrativa interna.

A pesar de la autonomía existente para los organismos descentralizados, el INIDEP se encuentra sometido a las actividades de control y vigilancia de la Auditoría General de la Nación y de la Sindicatura General de la Nación.

Si retomamos a los principios de contabilidad generalmente aceptados para el sector público, el principio de Ente es claro al respecto. Recordemos que el mismo reza:

“Ente: Los estados contables se refieren siempre a una unidad económica identificable, creada para cumplir determinadas metas y objetivos conforme a los ordenamientos jurídicos que la originaron.”

Se considera que el Ente tiene existencia permanente, salvo modificación posterior de la norma legal de creación por la que se determine lo contrario.

En el contexto de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, el artículo 8° determina el alcance de aplicación de la norma legal que, a tal efecto, define a la Administración Nacional como integrada por la Administración Central, los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social. Por lo

¹⁰ El marco normativo de creación y funcionamiento del INIDEP está dado por la Ley 21.673 del año 1977.

expuesto, la Administración Central debe considerarse como un Ente propio, al igual que cada uno de los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social. Tal alcance es, a su vez, ratificado por el artículo Nº 9 de la Ley 24.156, al incluir dentro de la Administración Central al Poder Legislativo, Poder Judicial, Presidencia de la Nación y a los ministerios y secretarías del Poder Ejecutivo Nacional.

Es decir, el INIDEP como organismo descentralizado con personería propia, patrimonio, funciones y objetivos claros establecidos en la norma de creación, debe de acuerdo a la normativa vigente emitir sus propios informes contables.

I- PARTICULARIDADES DE LA REGISTRACION CONTABLE. INVENTARIO DE LOS BIENES DE USO.

Existen numerosas situaciones que alteran tanto la integridad como la valuación de las distintas partidas integrantes del rubro.

Compartimos plenamente la máxima que reza que todo activo es inventariable, y bajo la misma deben darse dos condiciones fundamentales:

1. El inventario físico de los bienes –tanto de dominio público como privado-.
2. La valuación económica de los mismos en función de las normas y criterios técnicos razonables.

Comparto la opinión de Las Heras en el sentido que no deben admitirse excepciones y todos los bienes deben estar inventariados; según el caso podrán no estar valuados como sucede con los bienes de dominio público natural, cultural o artístico¹¹. Esto es coherente con lo expresado en el PRAFG que establece que los bienes de dominio público –calles, plazas, caminos, etc.- deben ser incluidos en un registro de bienes públicos pero no en el activo del Estado, ya que éste debe exclusivamente estar compuesto por bienes de dominio privado. Particularmente no comparto esta posición, ya que en pos de una correcta integridad del patrimonio expuesto en el balance, estimamos que se deben incluir todos los bienes –tanto de dominio privado como público – dejando claro está,

¹¹ LAS HERAS, José María: Op. Cit. Pág. 629 y sgs.

correctamente expresado la naturaleza de los mismos¹²-. Profundizaremos seguidamente un poco sobre los conceptos vertidos precedentemente.

Si nos referimos a los bienes inmuebles, es sabido que la D.A 56/99 dispuso que el Tribunal de Tasación de la Nación practicara la valuación contable de la totalidad de los Bienes Inmuebles de Dominio Privado a cargo de las Jurisdicciones y Entidades de la Administración Nacional. Estableció además, pautas que permiten determinar el tratamiento contable homogéneo de dichos bienes. A pesar de ello, del total de bienes declarados al momento de emisión de los estados contables correspondientes al ejercicio cerrado el 31/12/2009, el 26,5% de los bienes no se encontraban valuados.

A lo recién mencionado en materia de valuación de los bienes declarados, es necesario agregar que la existencia de bienes denunciados no se condice ciertamente en la praxis con la totalidad de bienes existentes. Así por ejemplo en los ODs la AGN¹³ determinó que el 50,6% de los inmuebles declarados no se encontraban registrados correctamente y el 63,4% de ellos revelaba la falta de valuación. Es que referirse al tratamiento contable de los bienes de uso del Estado en general, tanto de dominio privado como público, presupone que los mismos se hallan inventariados, requisito que pareciera obvio, si no fuera porque suele carecerse de datos básicos para su localización e identificación, desconociéndose la totalidad de su universo. Este aspecto no es menor, ya que debemos recordar que tal como establece la RTSP1 o Marco conceptual contable para la Administración Pública: “la información contenida en los estados contables debe ser completa y sin compensación entre débitos y créditos. La omisión de información significativa puede convertirla en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable”.

Otra clase de activos materiales está constituida por los “recursos naturales”; ¿como debe exponerse y valuarse la cuenca amazónica?, ¿deben exponerse y valuarse las Cataratas del Iguazú? ¿Y las reservas pesqueras?. Esta categoría de bienes se suelen definir como recursos económicos en su estado natural no explotado, pudiendo ser renovables (bosques, reservas pesqueras, etc) o

¹² Estimamos que sería perfectamente posible reflejar el universo de los bienes de dominio público en un Anexo elaborado a tal efecto.

¹³ AUDITORIA GENERAL DE LA NACION: Informe del Auditor: Estados Contables, Cuenta de Inversión. Ejercicio Fiscal 2009.

agotables (petróleo, yacimientos minerales, etc.). Dichos recursos debieran mostrarse en los estados contables, ya que revisten la condición de información útil desde el punto de vista de la responsabilidad en la gestión del Estado, ya que los mismos pueden representar fuentes importantes de ingresos futuros. Ello sin perjuicio de su relevancia a los fines de evaluar las políticas ambientales del mismo Estado.

Aspectos tales como el valor de las reservas pesqueras constituyen temas de alta importancia geopolítica, económica y social en términos de la denominada “aldea global”, por cuya razón debieran ser susceptibles de encarar urgentemente su tratamiento a nivel profesional en el Sector Público.

J- VALUACION DE LOS BIENES. ANALISIS CRITICO.

El tema referido a la valuación de los bienes estatales es controvertido en cuanto a los criterios a utilizar, sobre todo en lo referente a la aplicación del criterio de valor de mercado a determinados bienes. Es que ocurre que hay bienes que no pueden ser utilizados para otras funciones que en las que se emplea actualmente, o aunque se pudiera realizar, las adaptaciones serían tan costosas que se aconseja construirlos nuevamente. Por ello, en tal caso la aplicación del criterio de valor de mercado es de dudosa aplicación fáctica justificada.

El marco normativo general está dado por la Resolución 25/95 de la Secretaría de Hacienda, la cual define las normas de valuación de los bienes públicos.

A grandes rasgos, los bienes de uso del INIDEP que se deben reconocer en los estados contables son aquellos que cumplan las siguientes características:

- Vida útil superior a un año.
- No se agotan con el primer uso.
- Se utilizan en la actividad principal y no están destinados a la venta.
- Se deprecian en un tiempo variable de acuerdo a la naturaleza del bien.
- Se exponen contablemente como activos no corrientes, netos de su depreciación acumulada.

El criterio básico de valuación establecido por la Res. 25/95 es el tradicional de costo de adquisición, construcción o equivalente (por ejemplo cuando se reciban bienes sin contraprestación como el caso de donaciones). Este costo incluye todas las erogaciones efectuadas hasta que el bien esté en condiciones de ser utilizado económicamente (seguros, derechos de importación, fletes, gastos de instalación, etc.)

Otro criterio aceptado para su utilización en el caso de los inmuebles es el de valuación fiscal, aceptado por la Res. SH 47/97. La norma establece un método simple para valorar bienes registrales tomando como base los registros fiscales.

Finalmente y mas ajustado a la realidad económica es el método de valuación técnica, aceptado por la DA 56/99. Tiene la desventaja que es de lenta aplicación y resulta costoso, sin embargo es el criterio que mas se asemeja a la realidad.

En materia internacional, las normas internacionales de contabilidad para el sector público (NICSP) contienen normas similares a las recientemente mencionadas. Es de destacar el mantenimiento de la corriente tradicional de valuación al costo, así como la tendencia a descartar el valor de mercado y sustituirlo por el “valor de servicio” de los bienes, según el cual los bienes valen por la utilidad que producen y no por lo que costaron. Sin embargo, en mi opinión, este ultimo criterio es de difícil –aunque no imposible- medición.

Sintetizare seguidamente en forma gráfica los conceptos vertidos precedentemente en sendos gráficos elaborados en base a las consideraciones de Carmen Palladino¹⁴:

¹⁴ Carmen Giachino de Palladino, módulo de Contabilidad Gubernamental. Mar del Plata, noviembre de 2011.

“Bienes de Uso”	
CLASE	Inmuebles, muebles y semovientes.
ORIGEN	Adquiridos, recibidos en donación, contruidos
VALUACIÓN	Costo de Adquisición o Producción + Gastos (hasta colocar el bien para su uso)
VALUACIÓN AL CIERRE	<ul style="list-style-type: none"> •Costo o mercado el menor. •Neto de Amortización
VIDA ÚTIL	Superior a 1 (UN) año. Utilización en la actividad del Ente
EXPOSICIÓN	<ul style="list-style-type: none"> •Activo no Corriente. •Notas a los Estados Contables

incluye:
 Seguros,
 Fletes,
 Gastos de
 instalación,
 Gastos de
 importación
 , Derechos.

•Sistema
 lineal
 Amort.
 •Tasas
 dadas por
 la CGN.

“Bienes de Uso”	
VALUACIÓN	
CRITERIO GENERAL (Res. 25/97 – S.H.)	COSTO ADQUISICIÓN CONSTRUCCIÓN
CRITERIOS ALTERNATIVOS	
<u>Res. 47/97 - S.H.</u>	
VALUACIÓN FISCAL	
<u>D.A. 56/99</u>	
VALUACIÓN TÉCNICA	

K- PARTICIPACIONES DE CAPITAL EN EL CONSOLIDADO NACIONAL

Para finalizar, considero oportuno referirme al tratamiento que se da a la participación del Estado Nacional en el patrimonio de los entes descentralizados, en particular del INIDEP.

El inciso e) apartado I) de la Reglamentación al artículo 87 de la Ley N° 24.156 establece que la Contaduría General de la Nación producirá, como mínimo, los siguientes estados contables:

I. Situación patrimonial de la Administración Central, que consolide las cuentas o integre los patrimonios netos de los organismos descentralizados y de las entidades comprendidas en los incisos b), c) y d) del Artículo 8º de la Ley N° 24.156...

Por tal motivo, y tal cual se expresa en la Nota 7 del activo, en los Estados Contables de la Administración Central se integran los Patrimonios Netos de los Organismos Descentralizados, Instituciones de la Seguridad Social, Universidades Nacionales, Empresas y Sociedades del Estado y Entes Públicos. Dichos patrimonios se reflejan en esta cuenta, según lo que comúnmente conocemos como “método de consolidación en línea”. También conocido como valor patrimonial proporcional, es un método de medición y contabilización de las participaciones permanentes en entidades sobre las que se ejerza el control, control conjunto o influencia significativa. La medición de la inversión según el método de VPP va a representar la proporción del patrimonio neto del ente emisor que le corresponde a la Administración Central. Por ello, el porcentual del PN del ente emisor se ve reflejado en la cuenta “Aportes y Participaciones de Capital”, consistiendo en una inversión de carácter permanente. Por su parte la variación inter periódica en los resultados del ente controlado se ve reflejada en el Patrimonio Neto de la Administración Central.

Gráficamente podemos apreciarlo seguidamente:



Es decir que el patrimonio del INIDEP se refleja en los estados contables contenidos en la cuenta de inversión dentro del activo no corriente como un

aporte y participación de capital, en una sola línea. En mi opinión, este método no se condice con la calidad del ente emisor de los estados contables, ya que lo mas adecuado sería efectuar la consolidación “línea por línea” o cuenta por cuenta, aplicando el procedimiento establecido en las normas profesionales (RT21 de la FACPCE) la cual si bien fue sancionada para el ámbito privado es –a mi modesto entender- perfectamente pasible de aplicación en el sector público.

Este método de consolidación tiene la finalidad de presentar la situación patrimonial, los resultados de las operaciones y, cuando correspondiera, los orígenes y aplicaciones de fondos de un grupo de entes relacionados en razón de un control común, ejercido por parte de uno de ellos, como si el grupo fuera una sola unidad con una o más sucursales o divisiones.

Ello implica presentar la información equivalente a la que se expondría si se tratase de un ente único. De esta manera puede lograrse una visión más completa del conjunto, lo que no necesariamente se logra con la mera aplicación del método de valor patrimonial proporcional (consolidación en una sola línea).

CONCLUSIONES

En el desarrollo del presente trabajo se ha relevado el circuito de bienes en el área de patrimonio del INIDEP. Se ha advertido que existe todo un mecanismo formalizado para dar tratamiento a las distintas circunstancias que pueden presentarse en torno a la existencia de dichos bienes (ingreso, egreso, baja, depreciación, desuso, donaciones, hurtos, robos, etc.). Se han relevado distintos documentos específicos utilizados a tal efecto: Altas Patrimoniales, Fichas de Inventario Permanente, Cargos Patrimoniales e Identificación Numérica.

Todos esos formularios y la gestión de los bienes patrimoniales es llevada en forma computadorizada en un sistema creado a tal fin para el organismo. Ello genera que, en todo momento se puedan obtener datos acerca de la existencia, destino, valuación y responsable de cada uno de los bienes inventariados y que componen el patrimonio del instituto. Sin embargo, en mi opinión, y hablando en términos sistémicos se puede criticar la falta de integración de la información en una única base de datos del sector público nacional. Es que son conocidas las ventajas que la integración sistémica ha brindado en otros aspectos de la administración financiera del sector público, siendo fundamental en ese aspecto la creación del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIDIF). Es la Contaduría General de la Nación como Órgano Rector de acuerdo a la Ley N° 24.156 de Administración Financiera la administradora de la Base de Datos del SIDIF.

He mencionado la importancia que adquieren los bienes de uso en el total del patrimonio estatal, resaltando las distintas corrientes vigentes en materia de valuación de los bienes de uso. Es de destacar la vigencia que mantiene el criterio de valuación al costo, el cual resulta en mi opinión adecuado para el INIDEP y en general para todo el sector público.

Un aspecto que considero necesario recalcar es el modo que se reflejan los bienes en el consolidado de la cuenta de inversión. El patrimonio de los distintos organismos descentralizados se refleja en los estados contables de la cuenta de inversión a través de la cuenta "Aportes y Participaciones de Capital", es decir que utiliza el llamado "método de consolidación en línea". Creo oportuno

remarcar que el mismo no es adecuado a la luz de la calidad del ente emisor de los estados contables. Sería mucho mas lógico avanzar hacia una consolidación “línea por línea” y en ese sentido es necesario avanzar en un sistema integral de gestión de los bienes públicos como el SABEN, que permita en todo momento conocer el inventario valorizado del patrimonio estatal. Sabemos que como consecuencia del traslado del Registro Patrimonial de los Bienes que integran el patrimonio de la Administración Nacional a la órbita de la Contaduría General de la Nación, ésta se abocó a la tarea de poner en operación el Sistema de Administración y Registro de Bienes del Estado Nacional –SABEN-. De esta manera, en el momento en que se produce la incorporación de un bien al sistema, éste determina, en forma automática, la alícuota de amortización correspondiente y el código del tipo de amortización, parámetros éstos, determinados y administrados por la Contaduría General de la Nación. Debemos avanzar en éste camino, pues a la fecha, no se encuentran integrados ni vinculados el Módulo de Administración y Registro de Bienes Inmuebles con ningún sistema de registro Local (AC; OD; CONPRE; Propios ó SLU). Por ello los Organismos con Sistemas Locales Propios, CONPRE, Local AC u OD deben realizar las conciliaciones entre los registros de “ejecución presupuestaria “ y el Módulo de Bienes Muebles y Semovientes, en forma externa a ambos sistemas, ya sea utilizando herramientas informáticas (planillas excel, Bases de datos, etc) o en forma manual.

Es preciso no escatimar esfuerzos y avanzar paulatina pero firmemente en la estrategia informática de la Secretaría de Hacienda que contempla la vinculación del SABEN con el Sistema Local Unificado (SLU), tendiente a lograr un solo sistema local que incluya el total de operaciones referidas a la administración y registro de las transacciones financieras de los Organismos alcanzados por la Ley 24.156.

Avanzar en éste camino, hará que se llegue a que los distintos entes puedan a través del SIDIF efectuar todas las registraciones por única vez, se logre emitir a partir de ellos los estados contables de los respectivos organismos y finalmente a través de un proceso de consolidación se integren partida por partida en los estados contables contenidos en la cuenta de inversión. De ese modo se cumplirá con el objetivo fundamental de la contabilidad que mencionara al

principio: proporcionar información útil y oportuna para la toma de decisiones, generando que el Estado pueda actuar en el campo del “prisma de la excelencia” esto es, que la actividad pública sea eficaz, eficiente y económica.

BIBLIOGRAFIA

- OSBORNE, D., GAEBLER, T. La Reinención del Gobierno. La influencia del espíritu empresarial en el sector público. Ediciones Paidós Ibérica, Barcelona. 2002. 7ª Edición,
- LAS HERAS, José María: Estado Eficiente. 2ª Edición, Editorial Osmar Buyatti. Buenos Aires, 2008.
- MAKON, Marcos Pedro: El modelo de gestión por resultados en los organismos de la administración pública nacional. V Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Santo Domingo, República Dominicana, octubre de 2000.
- MAKON, Marcos Pedro: La Gestión orientada a resultados, el presupuesto público y los sistemas administrativos de apoyo. XX Seminario Nacional de Presupuesto Público. ASAP-GCBA, noviembre de 2006.
- LÓPEZ, Andrea: La Nueva Gestión Pública; Algunas Precisiones para su Abordaje Conceptual. I.N.A.P. Doc. N° 68, Serie I, Desarrollo Institucional y Reforma del Estado. Buenos Aires, 2002.
- AUDITORIA GENERAL DE LA NACION: Informe del Auditor: Estados Contables, Cuenta de Inversión. Ejercicio Fiscal 2010.
- CASSAGNE Juan Carlos: “La cuenta de Inversión”; en AA.VV, La cuenta de inversión, DUNKEN, Buenos Aires, 2005, pg. 153 y sgs.
- GOROSTIAGA, Angel: “Fundamentos de Contabilidad Gubernamental”. A.S.A.P. Revista 14, Buenos Aires, marzo de 1985.
- LAS HERAS, José María “A diez y siete años de la Ley de Administración Financiera. Reflexiones sobre la realidad actual. (Un balance FODA a diez y siete años de la ley 24156)”. Trabajo presentado al XXV Congreso Nacional de Contadurías Generales, (Tucumán - Septiembre 2010).

- SECRETARÍA DE HACIENDA. Centro de Capacitación y Estudios. Manual del Sistema de Contabilidad Gubernamental. Recurso electrónico disponible en http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Sistema_Contabilidad.pdf.
- SECRETARÍA DE HACIENDA: Resolución 25/95.
- SIDIF LOCAL UNIFICADO: Descripción Preliminar del sistema. Ministerio de Economía y Producción, Secretaría de Hacienda. Año 2000.
- PAGINAS WEB CONSULTADAS:
INIDEP: www.inidep.gob.ar
MECON: <http://www.mecon.gov.ar/hacienda/cgn/cuenta/2010/tomoi/02intro.htm>