

XII Jornadas Nacionales del Sector Público CABA 2017

**“REGISTRACIÓN DEL CARGO PATRIMONIAL
DE UN BIEN CONSTRUIDO
BAJO EL RÉGIMEN DE OBRA PÚBLICA”**

**Área I – Impacto de la tecnología de la información y las comunicaciones
1.01.- Análisis y mejora de procesos desde la mirada tecnológica**

CABA 30, 31 de agosto y 1 de septiembre de 2017

Cra. María Inés González D’Amico

ÍNDICE DE CONTENIDOS

DEFINICIONES PREVIAS (Glosario)

I. INTRODUCCIÓN

Tema de investigación

Área de la investigación

- Palabras clave

Tipo de investigación a realizar

RESUMEN

Problema

- Sistematización del problema de investigación (preguntas)

Objetivo general y objetivos particulares

Hipótesis

Fundamentación y contribución esperada

II. DESARROLLO

MARCO TEÓRICO

Bienes inventariables (a)

Planilla de Cargos (b)

Sistema de Administración de Bienes del Estado Provincial: normativa aplicable y autoridad de aplicación (c)

Altas de Inventario (d)

Bien inmueble construido (obra pública) (e)

Momento de confeccionar el Cargo de una edificación (f)

III. CONCLUSIONES

(Los principales hallazgos de la investigación de los datos obtenidos y del marco jurídico y técnico analizado fueron volcados al pie de cada ítem.)

ANEXO BIBLIOGRÁFICO

ANEXO: Cuadro comparativo Leyes 1731 – 3571 – 5571

DEFINICIONES PREVIAS (Glosario)¹

AABE: Agencia de Administración de Bienes del Estado

APN: Administración Pública Nacional

CC: Código Civil

cc.: concordantes

CGN: Contaduría General de la Nación

CGP: Contaduría General de la Provincia

DEL: Diccionario de la Lengua Española

DGB: Dirección General de Bienes de la Provincia

FMI: Fondo Monetario Internacional

MHyF: Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia

ONAB: Organismo Nacional de Administración de Bienes

p.p.: Partida Parcial

PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

PEN: Poder Ejecutivo Nacional

RAE: Real Academia Española

RENABE: Registro Nacional de Bienes Inmuebles del Estado

SABEN: Sistema de Administración de Bienes del Estado Nacional

SAF: Servicio Administrativo Financiero

SH: Secretaría de Hacienda de la Nación

SIDIF: Sistema Integrado de Información Financiera (Nación)

¹ Cada vez que se mencione “Provincia” o “Provincial” se entenderá referido exclusivamente a la “Provincia de Corrientes”.

SIIF: Sistema Integrado de Información Financiera (Provincia)SLU: SIDIF Local Unificado (Nación)

STJ: Superior Tribunal de Justicia (de Corrientes)

TICs: Tecnologías de la Información y de la Comunicación

I. INTRODUCCIÓN

Tema de investigación

Oportunidad de la registración del cargo patrimonial de un bien construido bajo el régimen especial de contratación de la Ley de Obras Públicas N° 3079 de la Provincia de Corrientes.

El análisis de la situación se circunscribe a los trámites de pago de certificados de obra del Comitente Poder Judicial de la Provincia de Corrientes.

Área de la investigación

Los campos temáticos que abordará esta indagación son: el Sistema de Contabilidad Gubernamental (en particular, el subsistema de Contabilidad Patrimonial), el Sistema de Administración de Bienes y el Sistema de Contrataciones (en particular, el Régimen Especial de Contratación de la Ley de Obras Públicas N° 3079), desde un punto de vista multidisciplinar, incorporando en el análisis el uso de TICs.

- **Palabras clave**

Bien del Estado Provincial – Planilla de Cargos – Bien Inventariable – Inventario General de Bienes – Obra Pública

Tipo de investigación a realizar

Básica, aplicada, exploratoria, cualitativa, bibliográfica y de campo (incluye análisis de casos).

RESUMEN

La Contaduría General de la Provincia de Corrientes² exige que por cada trámite de pago de certificados de obras públicas que se sustancie por medio de la Tesorería General, se agregue la “planilla de cargo”. Si se omitiera, devuelve al SAF el expediente con un Formulario de Observaciones donde indica: “Se devuelve el expediente solicitando adjuntar planilla de cargo”.

Al no haberse implementado aún lo prescripto por el Art. 192º in fine de la Constitución Provincial (t.o. 2007), la Dirección General de Administración del Poder Judicial³ se ve obligada a gestionar los pagos derivados de ejecuciones presupuestarias financiadas con Fuente 10 “Recursos del Tesoro General de la Provincia” conforme el procedimiento descrito por el Decreto N° 3055/2004 “Régimen de Libramientos, Fondos Permanentes y Cajas Chicas”, por intermedio de la Tesorería General de la Provincia.⁴

En el Decreto N° 3055/2004 Anexo I Art. 4º se indican los requisitos del trámite:

*“Art. 4º.- Para mandar a pagar por la Tesorería General de la Provincia a un beneficiario, deberá constituirse con el Libramiento de Pago, un expediente o actuación administrativa, al que se adjuntará, según corresponda: [...] g) Copia de la Planilla de Cargos, cuando se tratare de adquisición de bienes inventariables, debidamente intervenida por la Dirección General de Bienes [...]”.*⁵

² La Ley N° 5571 en su Art 84º la refiere como “órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental”.

³ La Ley N° 5571 y el Decreto N° 3055/2004 la refieren como “servicio administrativo”.

⁴ Decreto N° 3055/2004 Anexo I Art. 1º a 3º.

⁵ Decreto N° 3055/2004 Anexo I Art. 4º modificado por el Decreto N° 1549/2008 Art. 10º.

No existen normas en materia de administración de “bienes inventariables” impartidas por el órgano especialista designado por el Poder Ejecutivo por Decreto N° 1549/2008 – la Dirección General de Bienes – en virtud de la Ley N° 5571 Título IX Art. 128º, que dispongan “[...] *de un adecuado registro y clasificación de los bienes y derechos reales que los graven* [...]”. A la fecha de elaboración de este trabajo sólo se han recibido cursos presenciales de capacitación para manipular los módulos habilitados en el “Sistema de Administración de Bienes de la Provincia de Corrientes”, creado por Resolución N° 1111/2008 del Ministerio de Hacienda y Finanzas de Corrientes (<https://bienes.corrientes.gov.ar>), a cargo de la Dirección General de Bienes dependiente de ese Ministerio, y sendas notas y recordatorios acerca de la habilitación de los mismos.

Se destaca que la cuenta “421 - Construcciones en Bienes de Dominio Privado” no está habilitada a la fecha en el “Sistema de Administración de Bienes de la Provincia de Corrientes”. Es por ello que para poder continuar con el trámite de pago acatando las instrucciones de la CGP, se prepara una “Planilla de Cargos” por cada certificado de avance de obra, utilizando el propio sistema de Inventario del Poder Judicial o una planilla de cálculos Microsoft Excel™.

Al día de hoy, este análisis cuenta con el visto bueno de la CGP, y su equipo técnico prepara la normativa reglamentaria que sustenta esta hipótesis, resolviendo inconsistencias entre ley y TICs, reorganizando los procesos a través de adaptaciones en los sistemas informáticos.

Problema

¿En qué oportunidad debe confeccionarse la planilla de cargos de un bien construido, refuncionalizado o mejorado bajo el Régimen de Obra Pública?

- **Sistematización del problema de investigación (preguntas)**

En este punto se plantean los siguientes interrogantes:

- a) ¿Qué es un “bien inventariable”⁶? ¿Es sinónimo de aquello que la Ley N° 5571 o su antecedente Ley de Contabilidad N° 3175 denominan “bien del Estado Provincial”?
- b) ¿Qué es una “Planilla de Cargos”? ¿Cuál es el formulario o documento de respaldo de incorporación de un bien del Estado al Inventario General de Bienes?
- c) ¿Cuál es la normativa aplicable en materia de Administración de los Bienes del Estado Provincial? ¿Cuál su autoridad de aplicación?
- d) ¿En qué oportunidad corresponde la incorporación de un bien del Estado Provincial al Inventario General de Bienes de la Provincia? ¿Cuál es la documentación de soporte?
- e) ¿En qué momento debe considerarse a una obra sobre inmueble de propiedad del Estado Provincial construida bajo el Régimen de Obras Públicas como “bien del Estado Provincial”?
- f) ¿En qué oportunidad corresponde la incorporación de una obra sobre inmueble de propiedad del Estado Provincial al Inventario General de

⁶ Denominación del Decreto N° 3055/2004 Anexo I Art. 4°.

Bienes de la Provincia? ¿En qué oportunidad corresponde la incorporación de los mayores valores por refuncionalización o mejoras?

Objetivo general

Analizar cuál es la normativa aplicable para el caso de bienes inventariables, en particular los obtenidos a través del Régimen Especial de Contratación de la Ley de Obras Públicas N° 3079, e identificar el momento oportuno para su incorporación al Inventario General de Bienes del Estado Provincial.

Objetivos particulares

- Analizar qué tipos de bienes se construyen enmarcados en la Ley de Obras Públicas.
- Identificar los distintos subsistemas del Sistema de Contabilidad y sus registros y documentación de respaldo, y su interrelación con el Sistema de Administración de los Bienes.⁷

Hipótesis

No es necesario acompañar la Planilla de Cargos en oportunidad del pago del primer certificado de obra y/o los sucesivos, sino hasta el momento en que el inmueble esté en condiciones de ser utilizado para la finalidad prevista.

Fundamentación y contribución esperada

Este trabajo de investigación será presentado ante el Superior Tribunal de Justicia de Corrientes, pretendiendo que la Contaduría General de la Provincia acepte esta intención de regularización procedimental, con el ánimo de obtener

⁷ Ley 5571 Art. 7°.

a nivel operativo en cada SAF periférico un Inventario General que consolide y exponga razonablemente el Patrimonio del Estado Provincial y sean correctamente identificados los responsables de los bienes.

Sino al menos contribuya a la discusión, diseño e implementación de las políticas normativas que tiendan a alcanzar los objetivos de la Ley de Administración Financiera, como lograr su permanente actualización⁸ y un adecuado registro y clasificación de los bienes.⁹

Inclusive promueva el estudio de cursos de acción alternativos para mejorar la calidad, eficacia y eficiencia de los sistemas de información financiera.

⁸ Ley 5571 Art. 127°.

⁹ Ley 5571 Art. 128°.

II. DESARROLLO

MARCO TEÓRICO

Al momento de iniciar este trabajo de investigación, el Título IX de la Ley de Administración Financiera N° 5571 de la Provincia de Corrientes continúa sin reglamentación formal. Ante la inexistencia de un manual de procedimientos que regulen el objeto de investigación y de doctrina específica que aborde el tema de inventario de bienes del Estado, se definió al menos un marco jurídico partiendo de la norma actual y rastreando precedentes legislativos hasta hallar la primera mención de conceptos tales como “bien inventariable”, “planilla de cargos”, “obra pública”, resultando de gran ayuda los ejemplos de reglamentación ordenada del Gobierno de La Pampa y de la Universidad de Sevilla (España), el Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental de Cavallo, y los “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional” elaborados por la Secretaría de Hacienda de la Nación. Inclusive se recurrió a normas generales de aplicación supletoria que aportan conocimiento y sirven de guía para intentar interpretar correctamente el tema controvertido.

Cabe señalar que en este contexto teórico fue importante el desarrollo del sistema SABEN (registro de bienes que integran el dominio privado del Sector Público Nacional, actualmente administrado por la Contaduría General de la Nación) y los esfuerzos del ex Ministerio de Economía y Obras Públicas de la Nación por identificar y ordenar en un registro informático los activos de las

empresas estatales liquidadas en la década del '90¹⁰, y de la iniciativa de registración de los bienes inmuebles del Estado Nacional en el RENABE, siguiendo la línea definida por el Programa de Reforma.

Resultaron invaluable las obras del Dr. Llambías (Tratado de Derecho Administrativo, 1997) y del Dr. Barra (Contrato de Obra Pública, 1988) para establecer el marco conceptual de base.

A continuación se establece una síntesis normativa (el orden de las mismas es de acuerdo con el grado de pertinencia y/o relevancia que cada una de las normas citadas o parte de ellas tienen en el contexto de administración de los bienes del Estado Provincial):

- a) Código Civil Argentino, Título III Capítulo 1 Sección 2ª, aprobado por Ley 26994 y promulgado según Decreto N° 1795/2014.
- b) Ley de la Administración Financiera y de los Sistemas de Control, Contrataciones y Administración de los Bienes del Sector Público Provincial y su Régimen de Responsabilidad N° 5571, Título IX (t.o. 2004).
 - i. Ley de Contabilidad N° 3175 (t.o. 1974), derogada por Ley N° 5571 Art. 153º.
 - ii. Ley de Contabilidad N° 1731 (t.o. 1952), derogada por Ley N° 3175 Art. 86º.
- c) Decreto N° 1549 de fecha 1-ago-2008, de creación de la Dirección General de Bienes de la Provincia de Corrientes.

¹⁰ Manual GAF, p. 21.

- d) Ley N° 24156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (t.o. 1992).
- e) Decreto-Ley N° 23354 del 31-dic-1956, Título V no derogado por la Ley N° 24156 (Ley de Contabilidad y Organización del Tribunal de Cuentas de la Nación y Contaduría General).
- f) Decreto PEN N° 1344 de fecha 5-oct-2007, reglamentario de la Ley N° 24156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.
- g) Resolución Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía de la Nación N° 25/95 de fecha 2-ago-1995, “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional” (que reglamenta las disposiciones del Artículo 87 Inc. e) de la Ley N° 24156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional).

El Código Civil Argentino¹¹ en sus artículos 235 y 236 describe los bienes que son del Estado. Diferencia los *bienes pertenecientes al dominio público* (art. 235, mares territoriales, ríos, lagos navegables, plazas, islas, caminos, puentes, etc.), que tienen las características descriptas en el artículo 237 (“Los bienes públicos del Estado son inenajenables, inembargables e imprescriptibles.”) y que son de uso gratuito para todas las personas, de los *bienes del dominio privado del Estado* (art. 236), identificando dentro de esta última categoría a los que son objeto de estudio del presente trabajo:

¹¹ Código Civil Argentino, aprobado por Ley 26.994 y promulgado según Decreto N° 1795/2014.

*“Artículo 236.- Bienes del dominio privado del Estado. Pertenecen al Estado nacional, provincial o municipal, sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales: [...] e) los bienes adquiridos por el Estado nacional, provincial o municipal **por cualquier título.**”*

"La diferencia fundamental entre ambas categorías está dada por el carácter de las acciones de administración que se ejerce sobre los mismos:

- Los de dominio común o “públicos” destinados a todos los habitantes son custodiados, vigilados, mantenidos, revistiendo estas actividades el carácter de poder de policía, con excepciones de administración consistentes en concesionarlos u otorgar permisos de uso.
- Los bienes “privados” **forman parte del patrimonio estatal**, al contrario de los bienes públicos que son insusceptibles de tener apreciación pecuniaria.

Como tales, el Estado puede ejercer sobre los mismos todos los derechos previstos en el Código como derechos de propiedad.”¹²

El objeto inmediato del presente estudio, cualquier edificio construido bajo el régimen de la Ley de Obras Públicas provincial cuyo destino es una dependencia judicial, se encuentra afectado al uso de este poder del Estado para el cumplimiento de sus fines específicos. El Estado de la Provincia de Corrientes es el titular de los derechos enunciados en el Código Civil en su artículo 15, otorgando el uso del bien inmueble – no la posesión – a la jurisdicción Poder Judicial.

¹² Manual de Buenas Prácticas de Gestión de Activos Físicos, pág. 24.

En el “Catálogo Descriptivo de Cuentas del Clasificador por Objeto del Gasto” de la Contaduría General de la Provincia, estos bienes están catalogados como “Bienes de Uso” (rubro 400, inciso 4 del nomenclador nacional):

“BIENES DE USO. 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, 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.”¹³

Si se hace un enfoque desde el punto de vista económico (Clasificación Económica), la construcción de inmuebles (inversión real directa) se clasifica como “Gastos de Capital”, y el edificio una vez terminado sirve como instrumento para producir servicios, en este caso, de administración de justicia (Clasificación Institucional).

“Inversiones: Se denomina así a la aplicación de fondos en la ejecución de determinados programas orientados a crear, normalizar, ampliar o reponer infraestructura.”¹⁴

Bien inventariable (a)

Para continuar con los interrogantes, *prima facie* debe establecerse qué se entiende en el marco teórico definido por “bien inventariable”.

¹³ Catálogo Descriptivo de Cuentas del Clasificador por Objeto del Gasto, CGP, pág. 104.

¹⁴ Manual de Buenas Prácticas de Gestión de Activos Físicos, pág. 34.

La denominación de “bien inventariable” es utilizada por primera vez en un decreto provincial, el Decreto N° 3055/2004 (“Régimen de Libramientos, Fondos Permanentes y Cajas Chicas de la Administración Central Provincial”), en su Anexo I, Artículos 4º Inciso g) y 29º Inciso a) punto 4, Inciso b) punto 5, Inciso f) punto 4, e Inciso g) punto 4. Pero esta norma no lo describe. Sí lo relaciona directamente con la “Planilla de Cargos”, concepto también indefinido en ella, como documentación agregada en la actuación administrativa pertinente para tramitar un pago a proveedores de “bienes inventariables”.

En los antecedentes normativos locales se habla de “bienes durables”¹⁵ o “bienes del Estado”.^{16 17} Se insiste en la asignación de responsabilidad, en su control y registro, en su administración y custodia. La norma vigente se refiere a ellos y define a los “bienes del Estado” en el Art. 127º:

“Artículo 127º.- Todos los bienes del Estado Provincial formarán parte del Inventario General de Bienes de la Provincia, que deberá mantenerse permanentemente actualizado.

A tal efecto serán considerados bienes del Estado a aquellos que siendo propiedad del Estado Provincial no se agoten en el primer uso que de ellos se hacen, tengan una duración estimada probable superior a un año, estén sujeto o no a depreciación y su importancia relativa, unitariamente medida,

¹⁵ Ley N° 1731 Art. 31º, sancionada el 19-dic-1952. Derogada por la Ley de Contabilidad N° 3175 Art. 86º (1974).

¹⁶ Ley N° 1731 Art. 53º.

¹⁷ Ley N° 3175 Art. 36º Inciso 2) apartado a) y otros, sancionada el 4-ene-1974. Derogada por la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control, Contrataciones y Administración de los Bienes del Sector Público Provincial y Régimen de Responsabilidad N° 5571 Art. 153º Inciso a) (2004).

sea superior al valor que se fije en la reglamentación. Incluye, asimismo, los activos intangibles.”¹⁸

En forma similar se expresa la Ley de Contabilidad N° 3175 en su Art. 52°.

El legislador establece un criterio amplio, ya que comprende tanto cosas como bienes que no son cosas, “los activos intangibles”, valores económicos inmateriales, y TODOS “formarán parte del Inventario General de Bienes de la Provincia”. Esto es, según la Real Academia Española:

- *inventariable*
 1. adj. Que se puede inventariar.¹⁹
 - *inventariar*
 2. tr. Incluir en un inventario.²⁰
 - *inventario* (del lat. *inventarium*)
 1. m. Asiento de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y precisión.
 2. m. Papel o documento en que consta el inventario.²¹
- ✓ La primera aproximación a la idea de un Inventario de Bienes es la citada en la Ley N° 1731 (t.o. 1952) en su Art. 76° Inc. c) como “Estado distributivo del patrimonio fiscal”, donde se indica “por cada gran responsable, el valor de los bienes inmuebles, muebles y semovientes poseídos”.

¹⁸ Ley N° 5571 Art. 127°.

¹⁹ Fuente: <http://dle.rae.es/?id=M2tPeOO>

²⁰ Fuente: <http://dle.rae.es/?id=M2u5Z5L>

²¹ Fuente: <http://dle.rae.es/?id=M2v6jgO>

- ✓ Se introduce con la Ley N° 3175 (t.o. 1974) el concepto de “mantenimiento de inventarios permanentes”.²²
- ✓ La denominación “Inventario General de Bienes de la Provincia” es utilizada por primera vez en esta Ley de Contabilidad.²³

Ergo:

El “bien inventariable” del Decreto N° 3055/2004 es sinónimo del “bien del Estado” de la Ley N° 5571 (t.o. 2004) y del de la Ley N° 3571 (t.o. 1974):
“Todos los bienes del Estado formarán parte del inventario General de Bienes de la Provincia”.

Se encuentran definiciones más precisas de “bien inventariable” (con esa denominación) similares a la del Art. 127° de la Ley N° 5571, en el sitio oficial del Gobierno de La Pampa²⁴ y en el Boletín Oficial de la Universidad de Sevilla N° 2 del 15-mar-2011²⁵.

²² Ley N° 3175 Art. 39°.

²³ Ley N° 3175 Art. 52°.

²⁴ “¿QUÉ SE ENTIENDE POR ‘BIEN PATRIMONIAL INVENTARIABLE’?”

En el Estado, se entiende por 'Bien Patrimonial Inventariable' a aquel bien que reúne la totalidad de los siguientes requisitos:

- a) Es perdurable: es decir, su existencia no termina o se consume con el primer uso.
- b) Tiene una vida útil superior a un (1) año.
- c) Tiene un valor individual igual o superior a los \$780, salvo que formen parte de juegos (de tocador, de cubiertos, etc.) o de colecciones (revistas, folletos, libros, etc.), los que serán inventariables como tales, independientemente de su monto.

Los bienes que ingresan al patrimonio provincial por donación deben ser inventariados, cualquiera sea su valor. (Fuente: Decreto del Gobernador de La Pampa N° 13/1974 modificado por Decreto N° 819/2012)”.

²⁵ “I.6. Gerente. Instrucción del Gerente de 12 de abril de 2010 sobre Normas de Inventario de la Universidad de Sevilla (actualizada a 17 de enero de 2011).

NORMAS DE INVENTARIO

1. CONCEPTO DE BIEN INVENTARIABLE

Se considerará inventariable todo bien susceptible de valoración independiente, no fungible (que se agote con el uso) y cuya vida útil sea superior a un ejercicio económico.

Planilla de Cargos (b)

El Departamento de Suministros y Bienes Patrimoniales de la Dirección General de Administración del Poder Judicial es la dependencia responsable de mantener permanentemente actualizado el Inventario General de Bienes de esta jurisdicción. Para llevar a cabo esa tarea, actualmente opera tres sistemas de administración de bienes:

- a) los módulos habilitados en el “Sistema de Administración de Bienes de la Provincia”²⁶ en <https://bienes.corrientes.gov.ar>:

The screenshot shows the web interface for the 'Sistema de Administración de Bienes de la Provincia de Corrientes'. The header includes the logo of the 'DIRECCION GENERAL DE BIENES' and the title of the system. The main content area is divided into a left sidebar with navigation buttons and a central table of actions. The table lists various operations such as 'Movimiento Provisorio - Altas', 'Planilla de CARGO - Impresión', and 'Consultas de Bienes >>>'. The user's role is identified as 'Operador: 330 (ADMINISTRADOR ORGANISMO)'.

- b) los módulos habilitados en el sistema “SIGA.PATRI” sobre la solución multiplataforma GeneXus™, software a medida desarrollado por la empresa ECOM CHACO S.A., adjudicataria de la Licitación Pública N° 01/

Se toma como vida útil de cada clase de bienes, la correspondiente al periodo establecido en las tablas de amortización que se acompañan, confeccionadas según la normativa vigente.” (Fuente: <http://bous.us.es/2011/numero-2/numero-2/archivo-11>).

²⁶ Resolución N° 1111/2008 del Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Provincia de Corrientes, a cargo de la Dirección General de Bienes dependiente de la Subsecretaría de Hacienda.

2012 por Resolución STJ N° 659 del 16-ago-2012, actualmente en etapa de revisión final y servicios de garantía;

- c) el “Sistema de Suministros y Bienes Patrimoniales” sobre la base de datos MS Access™, software a medida desarrollado por la Ing. en Sistemas Verónica Burgos a pedido de la Dirección General de Administración en el año 2005, actualmente migrando al sistema “SIGA.PATRI”.

Como se comentara, uno de los documentos requeridos por el Decreto N° 3055/2004 para continuar el trámite de pago de un bien inventariable es la “Planilla de Cargos”. Pero ¿qué es una “Planilla de Cargos”? ¿Es el documento de respaldo de incorporación de un bien del Estado al Inventario General de Bienes?

El documento-reporte que arrojan los tres sistemas mencionados *ut supra* más usado es, justamente, la “Planilla de Cargos”.

En el marco normativo determinado, no está definido categóricamente qué representa o significa la “Planilla de Cargos”. Sin embargo, si se comparan los antecedentes provinciales puntualizados²⁷, la palabra “cargo” se vincula con sendos registros que forman parte de la evolucionada contabilidad gubernamental y que se relacionan en forma directa con los “responsables”.

Puede verse en la imagen siguiente que la Contabilidad de la Gestión Patrimonial y la Contabilidad de Responsables de la época del Gobernador Castillo (1952), exclusivamente a cargo de la Contaduría General, derivaron en la Ley de Contabilidad de la década del '70 en un **Sistema Patrimonial**:

²⁷ Ver “ANEXO MARCO TEÓRICO” agregado al presente trabajo.

Concepto	Ley 1731 (1952)	Ley 3571 (1974)	Ley 5571 (2004)
Sistemas y registros (clases)	<p>Art. 32º: La Contaduría General de la Provincia tendrá a su cargo la contabilidad general de la Administración Central y las contadurías u oficinas que hagan sus veces en los Entes Descentralizados, los correspondientes a su respectiva jurisdicción.</p> <p>La contabilidad general a cargo de la Contaduría General de la Provincia, estará constituida por cinco sistemas independientes que serán:</p> <p>1) La Contabilidad de la gestión financiera;</p> <p>2) La Contabilidad de la gestión del presupuesto;</p> <p>3) La Contabilidad de la gestión patrimonial;</p> <p>4) La Contabilidad de Responsables;</p> <p>5) La Contabilidad de Centralización.</p>	<p>Art. 36º: El registro de las operaciones se integrará con los siguientes sistemas:</p> <p>1) Financiero, que comprenderá:</p> <p>a) Presupuesto</p> <p>b) Fondos y valores</p> <p>2) Patrimonial, que comprenderá:</p> <p>a) Bienes del Estado</p> <p>b) Deuda Pública</p> <p>Como complemento de estos sistemas, se llevarán los registros necesarios para los cargos y descargos que se formulen a las personas o entidades obligadas a rendir cuentas de fondos, valores, bienes o especies de propiedad del Estado.</p>	<p>Art. 7º: La administración financiera estará integrada por los siguientes sistemas, que deberán estar interrelacionados entre sí:</p> <p># Sistema presupuestario.</p> <p># Sistema de crédito público.</p> <p># Sistema de tesorería.</p> <p># Sistema de contabilidad.</p> <p># Sistema de contrataciones.</p> <p># Sistema de administración de los bienes.</p> <p>Cada uno de estos sistemas estará a cargo de un órgano rector. El Ministerio de Hacienda y Finanzas actuará como órgano coordinador de los sistemas de la administración financiera.</p>
Sistemas y registros (definiciones)	<p>Art. 31º: [...]</p> <p>Toda transferencia de dominio por la que ingresen o egresen bienes de esta naturaleza al Estado, deberá ser comunicado por escrito a la Contaduría General de la Provincia, acompañándose los antecedentes necesarios para su registro, en la forma que reglamente el P.E.</p> <p>Art. 32º: [...]</p> <p>La Contabilidad General a cargo de las Contadurías u oficinas que hagan sus veces en los Entes Descentralizados comprenderán los sistemas a que se refieren los puntos 1), 2) y 5) precedentes por cuanto los mencionados en los puntos 3) y 4) a cargo de la Contaduría General, comprenderán a toda la administración incluso sus ramas descentralizadas.</p> <p>Los libros y registros de la Contabilidad de Centralización serán rubricados por el Escribano de Gobierno y los restantes según lo reglamente el P.E.</p>	<p>Art. 39º: La Contabilidad de Bienes del Estado registrará las existencias y movimientos de los Bienes, con especial determinación de los que ingresen al patrimonio por ejecución del presupuesto o por otros conceptos, de modo de hacer factible el mantenimiento de inventarios permanentes.</p> <p>Art. 41º: Los Registros de Cargos y Descargos se llevarán como consecuencia de las contabilidades respectivas y demostrarán:</p> <p>1) Para el movimiento de fondos y valores: las sumas por las cuales deben rendir cuentas los que han percibido fondos o valores del Estado.</p> <p>2) Para los Bienes del Estado: Los bienes o especies en servicio, guarda o custodia manteniendo actualizados los datos de los funcionarios a cuyo cargo se encuentran.</p>	<p>Art. 130º: El Poder Ejecutivo implementará un sistema de administración de bienes del Estado.</p> <p>El sistema de administración de bienes del Estado estará constituido por un conjunto de principios, normas y procedimientos referentes a las altas, bajas, modificaciones, transferencias, préstamos, permutas, dación en pago, asignación en uso o custodia de los bienes del Estado, a los que resultan necesario registrar, conservar, mantener, proteger y reasignar bajo las mejores condiciones técnicas y económicas; regulando sobre el régimen de responsables de los bienes que integran el patrimonio del Estado Provincial.</p>

De este nuevo Sistema Patrimonial forma parte la Contabilidad de Bienes del Estado, complementada por los **Registros de Cargos y Descargos** “*que se formulan a las personas o entidades obligadas a rendir cuentas*” por bienes de propiedad del Estado²⁸, de gestión ya descentralizada. Se destaca en la Ley N° 3175 la obligatoriedad de llevar “*los registros necesarios para los cargos y descargos*” que dieron origen a la actual denominación del documento en cuestión.

Estos conceptos que aparecen como meramente registrales, a pesar de introducirse en los textos legales el vocablo “sistemas”, no pudieron desprenderse del mote “registral” sino hasta la sanción de la vigente Ley de Administración Financiera en el año 2004 con renovado enfoque sistémico (adhiriéndose la

²⁸ Ley N° 3175 Art. 36º.

Provincia de Corrientes a los lineamientos del Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental²⁹ que se lanza en Argentina en el año 1992, luego del Consenso de Washington³⁰), en que deviene en un *Sistema de Administración de Bienes* y en un *Régimen de los Responsables de los Bienes*, independientes del resto de los sistemas enunciados en su Art. 7º.

Los datos que requiere el sistema para obtener la planilla de “CARGOS” son: número de expediente, datos de la dependencia, datos del bien (número de identificación de Inventario, descripción, estado de conservación, cantidad, valor unitario y total, causa de incorporación – compra etc., número y fecha de norma legal), número de cuenta (cada bien tabulado se vincula con una sola cuenta de la Tabla de Cuentas de la DGB, similar a la de la p.p. que se registra en el Sistema de Contabilidad Presupuestaria), y otros que no son imprimibles (número de orden de compra, de orden de pago, proveedor y CUIT, funcionario responsable, etc.). En definitiva, resume toda información necesaria para mantener actualizado el Inventario de Bienes del Estado y el Registro de Responsables de esos bienes.

El gobierno pampeano en su sitio oficial muestra la siguiente imagen que responde inmediatamente a las palabras clave *planilla de cargo*, donde se visualiza idéntica información:³¹

²⁹ Fuente: <http://virtualucp.edu.ar/cursos/mod/resource/view.php?id=50822>.

³⁰ El nombre de “Consenso de Washington” le corresponde al economista John Williamson, quien en 1989 lo utilizó para describir un conjunto de diez fórmulas que consideró constituían el paquete de reformas estándar para los países en desarrollo de Latinoamérica y el Caribe. (Fuente: material publicado en <http://virtualucp.edu.ar/cursos/mod/folder/view.php?id=42840>).

³¹ <http://www.lapampa.gov.ar/preguntas-frecuentes-sobre-bienes-patrimoniales/33526-altas-planilla-de-cargo.html>

PROVINCIA DE LA PAMPA
CONTADURIA GENERAL
 Registro Gral. de Bienes Patrimoniales

PLANILLA DE CARGO

RESPONSABLE: NUMERO: / / dv

EXPEDIENTE: NÚMERO de /

FECHA RECEPCIÓN CONFORMIDAD: / /

DENOMINACIÓN: _____

PARTIDA PRINCIPAL: 1051

TIPO DE INGRESO: _____

1 - COMPRA DIRECTA	5 - DONACIÓN
2 - LICITACION PUBLICA	6 - TRANSFORMACION
3 - LICITACION PRIVADA	
4 - CONCURSO DE PRECIOS	

NUMERO INVENTARIO	dv	IDENTIFICACION				CANT	VALOR		MARCA	
		CTA	ESP	DV	Unid.		Total	COO	DV	

Lugar y Fecha: _____

Responsable: _____ Encargado Inventario: _____ Encargado Control Patrimonial: _____ Inspecto Patrimonial: _____ Operario: _____

Ergo:

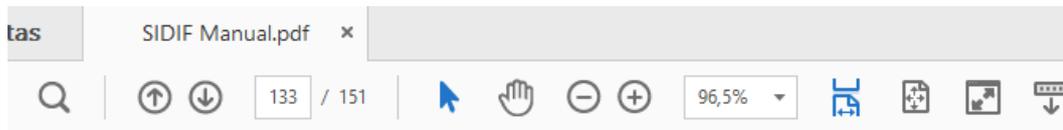
La “Planilla de Cargos” del Decreto N° 3055/2004 es el documento de respaldo de la incorporación de un bien del Estado al Inventario General de Bienes de la Provincia y es auxiliar del Registro de Responsables.

Coincidiendo con la conclusión arribada, en el sitio pampeano se indica al pie de la imagen señalada:

“Las planillas de cargo se deben presentar en toda incorporación de bienes (Altas) al Patrimonio Provincial, cualquiera fuese la modalidad de adquisición.”³²

También el Manual del SIDIF Local Unificado (SLU) de la Administración Nacional, hace referencia a este documento.³³

³² Fuente: <http://www.lapampa.gov.ar/preguntas-frecuentes-sobre-bienes-patrimoniales/33526-altas-planilla-de-cargo.html>.



- Tipo de uso (para aeronaves y embarcaciones)

Consultas y salidas de información:

- **Planilla de Cargo** : Para documentar la formulación del cargo patrimonial a los responsables de la administración y custodia de los Bienes de Uso Muebles incorporados al patrimonio de la Administración Nacional.
- **Planilla de Novedades** : Para documentar las bajas por desincorporaciones de Bienes de Uso Muebles.
- **Acta de recepción definitiva** : Para documentar la conformidad definitiva de un Bien de Uso Mueble.
- **Rótulo de Identificación** : Para identificar a los Bienes de Uso Muebles
- **Acta de entrega** : Para los bienes dados de baja o transferidos

Sistema de Administración de Bienes del Estado Provincial: normativa aplicable y autoridad de aplicación (c)

El Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental impulsado desde el gobierno nacional a principios de la década del '90 (por iniciativa del FMI, del Banco Mundial y del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos), incluyó entre sus metas el elaborar un programa de trabajos para coordinar la reforma con las Provincias y Municipalidades, con el fin de aplicar en cada provincia y municipio los principios y procedimientos de administración financiera bajo un enfoque sistémico moderno y nuevos paradigmas de gestión pública realizada con economicidad, eficiencia y efectividad.

En el mismo año (1992), el Congreso Nacional sanciona la Ley N° 24156 constituyéndose en norma de fondo en materia administrativa, que establece dispo-

³³ SIDIF Local Unificado. Modelo conceptual del Sistema. Descripción Preliminar del Sistema versión 3, página 130. Fuente: <http://virtualucp.edu.ar/cursos/mod/resource/view.php?id=50817>.

siciones generales para la administración financiera y los sistemas: presupuestario, de crédito público, de contabilidad gubernamental, de tesorería, de control interno y externo, cada uno a cargo de un órgano rector y todos ellos – interrelacionados - bajo la dependencia de un órgano coordinador. Sobre los sistemas de contrataciones y de administración de bienes, que también debían interrelacionarse con los demás según el Programa, dispuso:

“Art. 135. - El Poder Ejecutivo Nacional, en el plazo de noventa (90) días a partir de la fecha de promulgación de la presente ley, presentará al Congreso Nacional un proyecto de ley que regule el sistema de contrataciones del Estado y otro que organice la administración de bienes del Estado.”³⁴

A la fecha, a pesar que el Ejecutivo Nacional enviara sendos proyectos al Congreso, aún no fueron sancionadas las normas de contrataciones y de administración de bienes. Por ende, la Ley N° 24156 no derogó el Título V de la antigua Ley de Contabilidad, Decreto Ley N° 23354/1956, “De la gestión de los bienes del Estado”. Solamente hace una vaga referencia a la necesidad de exponer la *“composición y situación del patrimonio de las entidades públicas”*³⁵ vinculando al Sistema de Contabilidad Gubernamental (Título V) con el *“inventario valorizado de bienes físicos”*.³⁶ La Contaduría General de la Nación, en su carácter de Órgano Rector del Sistema de Contabilidad que incluye el registro patrimonial de bienes, es quien define las normas y los procedimientos que de-

³⁴ Ley N° 24156 Art. 135°.

³⁵ Ley N° 24156 Art. 87° Inc. c).

³⁶ Decreto N° 1344/2007 Art. 87° Inc. a) Ap. II, reglamentario de la Ley N° 24156, más PCGA según Resolución SH N° 25/1995.

ben aplicarse para los movimientos de los bienes que integran el patrimonio Nacional a los que es menester registrar, mantener, valorizar y amortizar.

La Provincia de Corrientes se embarca en el Programa de Reforma y promulga en el año 2004 la *Ley de la Administración Financiera y de los Sistemas de Control, Contrataciones y **Administración de los Bienes** del Sector Público Provincial y su Régimen de Responsabilidad N° 5571*, tomando ventaja sobre su homónima nacional, supliendo las lagunas normativas sobre el sistema de administración de bienes, empero su Título IX no esté aún reglamentado.

A diferencia de la administración nacional, al contemplar la ley correntina un Sistema de Administración de Bienes del Estado, ya lo pone a cargo de un órgano rector³⁷, la Dirección General de Bienes (creada por Decreto N° 1549/2008), que por imperio de su Art. 128° será quien “*se dedique a llevar en forma permanente el Inventario General de Bienes de la Provincia quien además deberá tener las funciones de superintendencia, control y dictado de las normas para la administración de los bienes del Estado Provincial, disponiendo de un adecuado registro y clasificación de los bienes y derechos reales que los gravan; como así también de atender todo lo referente a la gestión de los bienes de dominio del Estado Provincial*”³⁸, especificando claramente que el Inventario General de Bienes de la Provincia de Corrientes estará a su exclusivo cargo, incluso – reiterando – la “superintendencia, control y dictado de las normas” sobre bienes, independizándose del ámbito de la Contaduría General de la

³⁷ Ley N° 5571 Art. 7°.

³⁸ Decreto N° 1549/2008 (fundamentación).

Provincia.³⁹

- En la APN cada organismo administra sus bienes muebles y semovientes⁴⁰ a través del SABEN, de acuerdo con las normas y criterios de valuación establecidos por la CGN⁴¹. La AABE⁴² se encarga exclusivamente de administrar los bienes inmuebles del Estado Nacional a través del RENABE - SIENA⁴³. Ambos registros son auxiliares del Inventario General de Bienes de Uso. El dictado de políticas y normas de administración de bienes muebles continúa en cabeza de la CGN, mientras que esa responsabilidad en materia de bienes inmuebles está a cargo de la AABE (antes ONAB, y antes a cargo del Ministerio de Hacienda de la Nación).
- En Corrientes el Sistema de Administración de Bienes es unificado.
- El Poder Judicial de la Provincia es una jurisdicción que forma parte de su Administración Central, por ende sometida a las normas generales aplicables en la materia por imperio del Art. 1º de la Ley de Administración Financiera.

Ergo:

³⁹ Decreto N° 1549/2008 Art. 6º: “La Dirección General de Bienes dependerá directamente de la Subsecretaría de Hacienda.”; Art. 9º: “Eliminase del Organigrama de la Contaduría General de la Provincia a la Dirección de Administración de Bienes.”

⁴⁰ Decreto Ley N° 23354/1956 Art. 52º.

⁴¹ Decreto Ley N° 23354/1956 Art. 54º.

⁴² La Agencia de Administración de Bienes del Estado (AABE), organismo descentralizado de la Jefatura de Gabinete de Ministros, creado por Decreto N° 1382/2012, reemplaza en sus funciones a la ONAB.

⁴³ Sistema de gestión de Inmuebles del Estado Nacional (software creado para dar cumplimiento con los Decretos 1382/2012 y 2670/2015).

Las normas más importantes que constituyen el marco jurídico que, directa o indirectamente, permiten el funcionamiento del Sistema de Administración de Bienes del Estado Provincial son: a) Ley N° 5571 Título IX y cc. (SIN REGLAMENTAR); b) supletoriamente – por imperio del Art. 150° y 151° de la Ley de Administración Financiera: Decreto Ley 23354/1956 Capítulo V, Ley 24156 Art. 87° y su Decreto Reglamentario N° 1344/2007 y la Resolución de la Secretaría de Hacienda de la Nación N° 25/1995 (PCGA); c) Decreto N° 1549/2008 de creación de la Dirección General de Bienes de la Provincia (autoridad de aplicación del Sistema de Administración de Bienes del Estado); d) Resolución MHyF N° 1111/2008 de creación del Sistema (informático) de Administración de Bienes de la Provincia de Corrientes; e) Circulares, Notas e Instructivos emanados de la DGB.

Altas de Inventario (d)

El momento de producir una registración en el Inventario General de Bienes de la Provincia es exactamente el instante en que el Patrimonio Provincial se ve alterado. Estas “alteraciones” no son más que cambios en su composición susceptibles de ser económicamente medidas, la mayoría de las veces en unidades físicas y monetarias; y menos veces, sólo aumentan o disminuyen su valor económico.

La operación más común es el alta de un bien, que puede producirse por adquisición a terceros (a título oneroso o a título gratuito), transformación, pro-

ducción o construcción (incluso por el propio Estado)⁴⁴. El instrumento que refleja esta operación es la planilla de CARGOS (p. 15), resumen de una serie de documentos que avalan que ha sido superada la etapa del **devengamiento** del gasto (PCGA)⁴⁵ y que son requeridos al operador del SAF al ingresar un alta de un bien inventariable en el Sistema, entre otros datos: acto administrativo que autorizara la adquisición, construcción etc., factura del proveedor detallando las características del bien y **ACTA DE RECEPCIÓN** (o en su defecto, remito del proveedor conformado por el sindicado en la norma de Contrataciones)⁴⁶. Este último documento cobra relevancia singular debido a que es la prueba administrativa por excelencia que el bien se encuentra físicamente en poder de la dependencia solicitante, y es suscripto por quien resulta responsable de su conservación, mantenimiento y custodia.

Ergo:

El alta de un bien del Estado al Inventario General de Bienes de la Provincia está determinada por el devengamiento TOTAL del gasto que motivó la variación en el Patrimonio del Estado. El instrumento que lo comprueba es el ACTA DE RECEPCIÓN del bien o documento que haga las veces (remito, factura conformada).

⁴⁴ Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental, 9. Sistema de Administración de Bienes. A. Aspectos conceptuales.

⁴⁵ Res. SH N° 25/95, Anexo I Punto 2.2 Principios de Contabilidad: “5. Reconocimiento de las transacciones. [...] La oportunidad en la cual se considera afectado el patrimonio y los resultados del ente y, consecuentemente, sus variaciones, corresponde al momento de su devengamiento.”

⁴⁶ RAF Acuerdo Extraordinario N° 16/2002 Anexo II Art. 65° y Decreto N° 3055/2004 Anexo I, Art. 4° Inc. e) y 29° Inc. a) punto 4 e Inc. b) punto 5.

Se aclara que en el Sistema de Contabilidad (de Ejecución Presupuestaria) el formulario que respalda el devengamiento es el C01 ORD (Ordenado Pagar) o su variante C01 CYO (Compromiso y Ordenado).

- También pueden producirse operaciones de bajas de bienes, que disminuyen el Patrimonio del Estado ya sea por venta, destrucción, obsolescencia u otros motivos. En estos casos, el documento de respaldo es la planilla de DESCARGOS, acompañada de la norma que previamente decretó su desafectación del Patrimonio.⁴⁷ Este documento representa asimismo la desvinculación del funcionario responsable de su custodia.

Bien inmueble construido (obra pública) (e)

Revisando conceptos fundamentales, la anterior redacción del Art. 2342 Inc. 4º) CC consideraba como bienes de dominio privado del Estado a:

*“4º) **Los muros, plazas de guerra, puentes, ferrocarriles y toda construcción hecha por el Estado o por los Estados, y los bienes adquiridos por el Estado o por los Estados por cualquier título.**”*

Llambías en su “Tratado de Derecho Administrativo”, critica la redacción del artículo: *“Las menciones del presente inciso son, en buena parte, equívocas, y pueden dar lugar a confusión. En efecto, **las construcciones hechas por el Estado serán bienes privados de este si se levantan en terreno fiscal, pero no en caso contrario**”*, concluyendo que: *“En verdad el inc. 4º del art. 2342 de-*

⁴⁷ Ley N° 5571 Arts. 123º y 124º.

bió limitarse a consignar los bienes adquiridos por el Estado por cualquier título⁴⁸, siendo esta la opción del renovado Código Civil.

Entonces, el Art. 236 Inc. e) CC ahora reza:

“e) los bienes adquiridos por el Estado nacional, provincial o municipal por cualquier título.”

Tanto el antiguo como el nuevo codificador y el doctrinario coinciden en reconocer a las “construcciones” hechas por el Estado como sinónimo de “bienes”. Tal la acepción 3. “Obra construida o edificada” del Diccionario de la Lengua Española de la RAE.⁴⁹ Pero es primordial distinguir la obra construida (obra pública) del acto y efecto de construir (trabajo público). Ambos conceptos al parecer, crean confusión en la práctica al considerar el devengamiento, pudiendo llegar a distorsionar la información que brindan los inventarios.

La Tabla de Cuentas que distribuyó la Dirección General de Bienes luego de la implantación del Sistema de la Resolución MHyF N° 1111/2008, describe los bienes que se catalogarían en la Cuenta 421:

Dirección General de Bienes de la Provincia de Corrientes
Tabla de CUENTAS

Grupo Cuenta:
42 - CONSTRUCCIONES

Cuenta	Vida útil (años)	Aplicado a:
421 - CONSTRUCCIONES EN BIENES DE DOMINIO PRIVADO	50	Inmuebles

Descripción bien
EDIFICACIONES PARA OFICINAS PÚBLICAS
EDIFICACIONES PARA SALUD
EDIFICACIONES PARA SEGURIDAD
EDIFICACIONES EDUCATIVAS Y CULTURALES
EDIFICACIONES PARA VIVIENDAS
EDIFICACIONES PARA ACTIVIDADES COMERCIALES, INDUSTRIALES Y/O SERVICIOS

⁴⁸ LLAMBÍAS, Jorge Joaquín. Tratado de Derecho Civil. Parte General. Tomo II, p. 215-216.

⁴⁹ <http://dle.rae.es/?id=AS1j177>.

Este nomenclador introduce el vocablo “edificaciones”, que la RAE identifica tanto con “acción y efecto de edificar” como con “edificio o conjunto de edificios”.⁵⁰ Y vulgarmente se llaman a los inmuebles edificados por el Estado simplemente “obra pública”.

Cuando se habla de “obra pública”, ¿debe inferirse la idea de un contrato de obra pública o de un edificio construido? Entre “construir” y “construcciones” y “edificar” y “edificaciones”, la clave está en distinguir el procedimiento de la Ley de Obras Públicas de su objeto mediato.

El contrato de obra pública *“fue habitualmente asimilado al instituto civil de la locación de obra, es decir, como un típico contrato de resultado”*.⁵¹ Así, en la locación de obra lo que importa es el RESULTADO: por ejemplo, un edificio terminado, a diferencia de la locación de servicios donde la nota principal es el HACER: en el ejemplo, construir un edificio.

“Pero en el caso del contrato de obra pública la situación es diferente, pues puede afirmarse que este contrato participa de los caracteres de las dos figuras analizadas, la locación de obra y la locación de servicios. [...] en realidad sería más apropiado hablar de trabajo público que de obra pública” ya que “[...] una ruta es una obra pública en cuanto es el resultado de un trabajo público” pero “[...] **una vez terminada, al derecho le interesará y la regulará como cosa del dominio público y no como obra pública.**”^{52 53}

⁵⁰ <http://dle.rae.es/?id=ENUhvPS>.

⁵¹ BARRA, Rodolfo Carlos. Contrato de Obra Pública. Tomo 1, p. 224.

⁵² BARRA, Rodolfo Carlos, ob. cit., p. 225-226.

⁵³ Dice Permuy al respecto de los bienes de dominio público y su tratamiento contable: “[...] la Contaduría General de la Nación, estableció que debía activarse la inversión en bienes de Dominio

Entonces, lo regulado por el Régimen Especial de Contratación de Obra Pública es el **trabajo público destinado a obtener una obra pública** en definitiva, bajo las condiciones del régimen exorbitante, como puede deducirse de los artículos 1º y 2º de la Ley de Obras Públicas de la Provincia de Corrientes N° 3079⁵⁴.

Tal como dice el Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental, los bienes del Estado pueden ser adquiridos a terceros “o bien producidos por el propio Estado”, el Art. 1º de la Ley 3079 lo ratifica.

El eje central en esta ley es llevar a cabo un trabajo público con el objetivo de obtener una obra pública, conforme con un procedimiento regulado por la ley, que sirva al fin para el cual fue concebida, el servicio público, pudiendo realizarse ya por contratación, ya por administración o por combinación de ambas.⁵⁵

“[...] el objeto inmediato del contrato de obra pública es la realización de un trabajo público, según un procedimiento regular, establecido por la ley específi-

Público. En ese sentido, el procedimiento contable consiste en imputar a una cuenta denominada “Construcciones en Proceso de Bienes de Dominio público” todos los costos que se hubieren devengado durante el período de construcción; una vez concluida la obra, se procede a dar de baja a la última cuenta mencionada y se registra la inversión terminada en la cuenta “Bienes de Dominio Público”, que forma parte del Activo.” (Bienes de Uso. Su tratamiento contable en el Sector Público. XXVII Simposio Nacional de Profesores de Contabilidad Pública. M. del Plata, 2011).

⁵⁴ Decreto-Ley N° 3079/1972, promulgado el 1-dic-1972, reglamentado por el Decreto N° 4800/1972 de fecha 29-dic-1972:

“ART.1º.- Se consideran Obras Públicas y se someterán a las disposiciones de la presente Ley, todos los estudios, proyectos, construcciones, conservaciones, instalaciones, trabajos, obras en general, que realice la Provincia, por intermedio de sus reparticiones centralizadas o descentralizadas, autónomas o autárquicas, Empresas o Sociedades Anónimas Estatales o Mixtas, por concesiones a terceros o por entidades de bien público, cualquiera sea el origen de los fondos que se inviertan.

ART. 2º.- Quedan incluidas en las disposiciones de la presente Ley la adquisición, provisión, arrendamiento, adecuación o reparación de máquinas, equipos, aparatos, artefactos, instalaciones, materiales, combustibles, lubricantes, energía, herramientas y elementos permanentes de trabajo o actividad que efectúe la Administración con destino específico a obras públicas.”

⁵⁵ Decreto Ley N° 3079 Art. 9º.

ca [...]. ***Pero el objeto mediato, es decir, aquel que va a ser el resultado del trabajo público, es la obra pública terminada.***”

Es importante reconocer que la obra pública es el resultado de un contrato de ejecución prolongado en el tiempo, algunas veces sobrepasando uno o más ejercicios fiscales, donde la contratista se obliga a realizar los trabajos y el comitente a pagar un precio que, dependiendo de las dimensiones de la obra, generalmente supera con creces el capital de trabajo empresarial, volviendo necesaria e imprescindible la financiación de la obra pública, plasmada en el procedimiento de *certificación y pago por períodos mensuales*⁵⁶ (en general), a *contrario sensu* de la práctica administrativa habitual de pagar el precio total luego de haber recibido de conformidad el cometido del contrato.

Esto hace necesario, en el marco de los PCGA, que el Sistema de Contabilidad deba reflejar este plan financiero conforme se remunere su avance.

La Resolución SH N° 25/95, al definir los “Bienes de Uso”, menciona aquellos *“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”*. Y al referirse a su valuación, indica: *“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 condi-*

⁵⁶ BARRA, Rodolfo Carlos, ob. cit., Tomo 3, p. 899-900.

ciones de uso.” Según la doctrina, es en este preciso momento que el régimen jurídico aplicable cambia de obra pública a Bien de Dominio Privado.

Ergo:

Una obra sobre inmueble de propiedad del Estado Provincial construida bajo el Régimen de Obras Públicas adquiere la calidad de “Bien de Dominio Privado del Estado Provincial” cuando se halla finalizada la obra pública conforme a pliegos y contrato y esté en condiciones de uso para el servicio público para el que fue concebida. Aquí comienza a computarse su período de vida útil y, por lo tanto, se vuelve depreciable.

Momento de confeccionar el Cargo de una edificación (f)

Repasando la situación actual bajo análisis, se observa que el alta de una obra pública en el Inventario General de Bienes de la Provincia sucede actualmente en forma escalonada, y donde el valor de la misma aumenta conforme el grado de avance de la construcción, registrando cada certificado de obra, incluso el de anticipo financiero, pretendiendo ser una imagen, un reflejo de la Contabilidad Presupuestaria y Patrimonial. Pero un inventario es un registro de **bienes** de propiedad de una persona, “hecho con orden y precisión” (p. 9), un auxiliar de la Contabilidad Patrimonial, no la contabilidad en sí misma.

Es un error requerir la “Planilla de Cargos” en el trámite de un anticipo financiero⁵⁷ por ejemplo, concepto éste asociado más al criterio de lo percibido que de lo devengado, constituyendo una entrega de fondos como ayuda financiera pa-

⁵⁷ Art. 15° de la Ley Provincial N° 3079 de Obras Públicas.

ra la contratista, la mayoría de las veces cancelados antes del devengamiento del primer certificado de obra, o sea, cuando no existe más que un compromiso contractual, una situación jurídica en el plano ideal, **cuando aún no existe físicamente bien alguno susceptible de ser inventariado ni susceptible de imputarse en custodia a algún funcionario**. Es más: ni siquiera se ingresan estos cargos al Sistema de Administración de Bienes de la Provincia: **no impactan en registro alguno**.

Como ya se concluyó en el ítem anterior, una obra para una oficina pública recién al estar terminada conforme pliegos, contrato etc. adquiere la calidad de bien del dominio privado del Estado. Esto sucede cuando se suscribe el **Acta de Recepción Provisoria de la obra pública**: este documento es el hito que delimita el fin del régimen jurídico de obra pública y el comienzo del régimen jurídico de responsabilidad sobre un bien del Estado, y la constancia del devengamiento total del gasto necesario para la inversión.

Ergo:

El alta en el Inventario General de Bienes de la Provincia de un bien inmueble construido bajo el régimen de obra pública está determinada por el devengamiento TOTAL del gasto que motivó la variación en el Patrimonio del Estado. El instrumento que lo comprueba es el ACTA DE RECEPCIÓN PROVISORIA del edificio construido. Acompañará a la Planilla de Cargos que se confeccionará en oportunidad de proceder con el pago del último certificado de obra, el definitivo.

Se encuentran instrucciones más precisas al respecto en el sitio oficial del Gobierno de La Pampa⁵⁸ y en el Boletín Oficial de la Universidad de Sevilla Nº 2 del 15-mar-2011⁵⁹.

⁵⁸ <http://www.lapampa.gov.ar/preguntas-frecuentes-sobre-bienes-patrimoniales/33526-altas-planilla-de-cargo.html>: “Las planillas de cargo se deben presentar en toda incorporación de bienes (Altas) al Patrimonio Provincial, cualquiera fuese la modalidad de adquisición. Al confeccionar la misma, se deberán completar todos los espacios en blanco, excepto las columnas: "NUMERO INVENTARIO", "dv", "IDENTIFICACION" y "MARCA", las que son completadas por el DRGBP.

1. Fecha de recepción de conformidad:

- En caso de altas por compras, se consigna la que consta en las Órdenes de Provisión de Bienes y Servicios.
- En caso de altas por obras, se consigna la que figura en el Acta de Recepción de Conformidad de los bienes.
- En caso de altas por donación, se consigna la que surja del Acta de Donación o instrumento análogo.

2. Artículo y su descripción:

- En las altas por compras, se debe especificar el nombre del artículo que identifica el bien (como por ejemplo: heladera, automóvil, camión, etc.), con la descripción de sus características específicas, como sus dimensiones, material/es que lo conforman, características técnicas, número de serie, número de motor, y toda otra información que permita identificar claramente al bien. La información aquí volcada deberá coincidir con la descripción obrante en la factura de compra y Orden de Provisión de Bienes y Servicios.
- En caso de altas por obras, se consigna la descripción que figura en el Pliego de Especificaciones Técnicas, siempre que coincida con lo descrito en el Acta de Recepción o de Inventario.
- En caso de altas por donación, se consigna la descripción que figura en Acta de Donación o instrumento análogo.

3. Tipo de Ingreso: Consignar código (de 1 a 6) según corresponda.

4. Grupo: Este dato debe ser solicitado al DGRBP cuando corresponda, en forma previa a la confección de las Planillas de Cargo. Consiste en un código que permite identificar aquellos bienes que ingresan al estado con un "Destino Específico", cuando la operatoria de los mismos merece algún tratamiento especial.

5. Firma del Responsable y Encargado de Inventario: Firma y aclaración. Ambas firman deben corresponderse con las registradas en el DGRBP.”

⁵⁹ <http://bous.us.es/2011/numero-2/numero-2/archivo-11> “I.6. Gerente. Instrucción del Gerente de 12 de abril de 2010 sobre Normas de Inventario de la Universidad de Sevilla (actualizada a 17 de enero de 2011).

NORMAS DE INVENTARIO

3. BIENES INMUEBLES

CONSTRUCCIONES:

Edificaciones en general, cualquiera que sea su destino. Se incluyen los edificios administrativos, educativos, deportivos, residencias, etc.

Formarán parte de su precio de adquisición, además de todas aquellas instalaciones y elementos que tengan carácter de permanencia, las tasas inherentes a la construcción y los honorarios facultativos del proyecto y dirección de obra. Deberá figurar por separado el valor del terreno y el de los edificios y otras construcciones.

Los edificios se incorporarán al Inventario en la fecha que conste en el acta de recepción de las obras, por lo cual deberá remitirse a la Unidad de Inventario, copia de las actas de recepción de las obras, así como cualquier modificación o mejora que se produzcan en las mismas. Se incluirán en el inventario de bienes inmuebles, todos aquellos gastos que se generen por la compra o construcción de toda clase de edificios de la Universidad de Sevilla, y los que supongan

III. CONCLUSIONES

En definitiva, se puede concluir que el sistema actual no provee las herramientas jurídicas necesarias para llevar adelante una gestión integral del Patrimonio del Estado Provincial que permita mejorar la eficiencia y la eficacia de la misma. Es deseable que el órgano rector del Sistema de Bienes reglamente formalmente sobre criterios y procedimientos a cumplir para las altas, bajas y modificaciones de bienes inmuebles (también de muebles y semovientes) distinguiendo su “título” (por adquisición, construcción, donación, etc.), como era el objetivo de los “Manuales de procedimientos” del Programa de Reforma citado en el presente trabajo.

Sería adecuada la habilitación de un registro especial de inmuebles emulando el modelo de la Administración Nacional, en consideración al tratamiento especial de los mismos por el régimen jurídico (la titularidad del dominio en cabeza del Estado de la Provincia de Corrientes y la responsabilidad por su mantenimiento, custodia y conservación en manos de las jurisdicciones y entidades, que sólo detentan su uso, no la posesión).

una mejora que incremente la capacidad productiva del mismo o alarguen su vida útil. Estas mejoras se cargarán a la cuenta 602 “Edificios y otras construcciones” o a la 662 según corresponda.

Las grandes obras se inventarán por su totalidad, junto con la Certificación-Liquidación, que vendrá acompañada del Acta de Recepción de la obra.

Aquellos gastos realizados en un edificio, que sean propios de su mantenimiento ordinario, o sean de mera reparación, conservación o sustitución de otros ya existentes, no se incluirán en Inventario como mayor valor de las construcciones, sino que serán imputados al Capítulo II del Presupuesto de Gastos, como un gasto corriente (pintura, sustitución de una puerta, una ventana, cableado, enchufes, sanitarios...).

Las nuevas instalaciones susceptibles de inventario, adquiridas con posterioridad a la puesta en funcionamiento del edificio y que por su naturaleza no puedan ir cargada a la cuenta 602 o a la 662, no podrán ser consideradas como mejora de éstos, sino que llevarán un número de inventario general propio y pasarán a formar parte del inventario de bienes muebles (instalaciones técnicas, eléctricas, de comunicación, etc.).”

Sería criterioso incorporar en la descripción de la cuenta 421 a los bienes muebles construidos, ya que “*el objeto del contrato de obra pública puede constituir tanto una cosa mueble como una cosa inmueble*”.⁶⁰ Le es indiferente al legislador correntino la calidad de mueble o inmueble de la obra pública: “*en cualquier caso y en tanto que (sea) el resultado de un trabajo público, la cosa elaborada será una obra pública*”.⁶¹ De acuerdo con la doctrina, la cosa mueble objeto de un contrato de obra pública tiene que ser construida según especificaciones técnicas y características definidas previamente por la Administración comitente en los pliegos respectivos, y los trabajos sometidos a inspección del comitente. El hecho de ser el resultado de un trabajo público específico, es la diferencia fundamental de la cosa mueble objeto de un contrato de suministro.

El Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de Corrientes, adhiriendo al criterio expuesto en este trabajo, incorpora en cada resolución de adjudicación de una obra pública la siguiente leyenda: “El cargo patrimonial al Inventario General de Bienes se concretará una vez suscripta la pertinente Acta de Recepción Provisoria de la obra, en ocasión de la cancelación del certificado de obra definitivo”, para mejor proveer.

Es esperable que los sistemas informáticos que se piensa actúen concatenados, lleven un registro virtual de los sucesivos registros del devengamiento de los certificados de obra, pero que sea condición *sine qua non* para la emisión de la Planilla de Cargos y la habilitación de un número de Inventario, el Acta de Recepción Provisoria del bien construido bajo el régimen del obra pública.

⁶⁰ BARRA, Rodolfo Carlos, ob. cit., p. 228.

⁶¹ BARRA, Rodolfo Carlos, ob. cit., p. 229.

ANEXO BIBLIOGRÁFICO

Bibliografía:

- BARRA, Rodolfo Carlos. Contrato de obra pública. Tomos 1 y 3, 1988. Buenos Aires, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma.
- BERDASCO, Marité. Manual de Buenas Prácticas de Gestión de Activos Físicos (prólogo de Federico Semería). 1ª ed. Buenos Aires, Jefatura de Gabinete de Ministros, Presidencia de la Nación, 2010. Proyecto de Modernización del Estado (www.modernizacion.gob.ar).
- HERNÁNDEZ SAMPIERI, FERNÁNDEZ COLLADOS Y BAPTISTAS LUCIO. Metodología de la Investigación. 2ª ed., 2000. México, McGraw Hill.
- LLAMBÍAS, Jorge Joaquín. Tratado de Derecho Civil. Parte General. Tomo II. Personas jurídicas. Bienes. Hechos y actos jurídicos. 17ª ed., 1997. Buenos Aires, Editorial Perrot.
- SECRETARÍA DE HACIENDA del ex MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS PÚBLICAS DE LA NACIÓN. Programa de Reforma de la Administración Financiera Gubernamental, 1992 (www.mecon.gov.ar).

Fuentes:

- I.6. Gerente. Instrucción del Gerente de 12 de abril de 2010 sobre Normas de Inventario de la Universidad de Sevilla (actualizada a 17 de enero de 2011). Boletín Oficial de la Universidad de Sevilla (<http://bous.us.es>).
- Material de la Cátedra “Sistemas de Administración Financiera” de la Carrera de Posgrado de Especialización en Administración Financiera y Control de Organizaciones Públicas, 2016, UCP (<http://virtualucp.edu.ar>).
- PERMUY, Juan José y VICENTE, Hernán. Bienes de Uso. Su tratamiento contable en el Sector Público. XXVII Simposio Nacional de Profesores de Contabilidad Pública. Mar del Plata, del 16 al 18 de Noviembre de 2011 (<http://www.apucp.org>).
- RODRIGUEZ, Ángel, RIOS, Carlos, TOMASINO, Roberto, VALLINA, María Nilda. Observatorio de Políticas Públicas del Cuerpo de Administradores Gubernamentales de la Jefatura de Gabinete de Ministros. Administración de Bienes del Estado. Bases para un proyecto de Ley de Bienes. Agosto de 2007 (<http://www.sgp.gov.ar>).
- Sitio oficial del Gobierno de La Pampa (<http://www.lapampa.gov.ar>).

Otras reglamentaciones y normas técnicas:

- Decreto N° 3055 de fecha 29-dic-2004, Régimen de Libramientos, Fondos Permanentes y Cajas Chicas de la Administración Central Provincial.
- FACPCE. Recomendación Técnica del Sector Público N° 1, “Marco conceptual contable para la Administración Pública”. Marzo de 2008.
- Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público (NICSP) 17, “Propiedades, Planta y Equipo” (en inglés: “*International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 17 “Property, Plant and Equipment”*”), publicación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (*International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB*) de la Federación Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants, IFACC*).