

Revista

de

Ciencias Económicas

Publicación mensual del "Centro estudiantes de ciencias económicas"

Director:

Rómulo Bogliolo

Administrador:

Roberto E. Garzoni

Sub-administrador:

Rafael Sánchez

Redactores:

Italo Luis Grassi - Mauricio E. Greffier - James Waisman

Juan R. Schillizzi - Juan F. Etcheverry - José E. Griffi

Año VII

Abril de 1919

Núm. 70

DIRECCIÓN Y ADMINISTRACIÓN
CHARCAS 1835
BUENOS AIRES

1661

Z. 40

H. J. J.

Intervención administrativa

I

Introducción. — Como uno de los complementos prometidos en el prólogo de mi trabajo monográfico: “Contaduría General de la Nación” — editado en 1916 — redacto estos párrafos tratando un punto interesante para los contadores públicos. En efecto se trata de una de las fases que pueden presentar las intervenciones en que deben actuar estos profesionales y que tiene algunos puntos distintos de las demás intervenciones en que les toca intervenir constantemente a los mismos. Por tanto se trata de aplicación de medios y métodos análogos a los casos vulgares, con la única diferencia del medio y psicología de las personas entre quienes se acciona y de la terminalogía de uso en la administración. Esto es claro, desde que los principios básicos de la contabilidad, del contralor y de la organización económica, de administración y financiera, son los mismos que conocemos todos los profesionales. Lo excepcional, es el espíritu de adaptación que hay que tener a ese ambiente y a las modalidades que en él son habituales; cosa que es propio pensar tienen en alto grado los egresados de nuestra Facultad de ciencias económicas.

II

La repartición interventora. — En el deseo de significar, previamente, la función de la contaduría con respecto del tema a tratarse; transcribo a continuación la parte pertinente del folleto arriba mencionado:

“Antes de entrar a desarrollar estos tres grupos, demos algunas nociones generales sobre el papel que desempeña la

“repartición estudiada dentro de la administración nacional,
“a fin de conocer por lo menos someramente el campo en que
“se va a actuar.

“Bien sabemos que para el fiel cumplimiento de nuestra
“carta fundamental, existen los tres Poderes; a uno de los
“cuales se halla asimilada la Contaduría general. Aunque a
“cada una de las divisiones de estos Poderes, compete natu-
“ralmente una función especial, ninguna puede equipararse
“a la que da motivo de vida a la repartición que considera-
“mos. Su peculiaridad estriba en su carácter fiscal y viene a
“establecerse implícitamente un cuarto Poder: el fiscal: con
“su misión y características netamente perfiladas.

“La Contaduría general interviene, pues, en todas las re-
“particiones y en todo lo que se refiere a movimiento de fon-
“dos o representantes de él. Ella por medio de sus oficinas
“verifica la liquidación de cuanto sueldo o gasto se pague con
“fondos del erario público, interesándose también por las en-
“tradadas de éste. Pide razón de las inversiones de los caudales
“públicos entregados en virtud de sus ajustes por medio de
“la compulsión de los libros de las reparticiones y de las ren-
“diciones de cuentas. Examina las órdenes de pago y las ob-
“serva si no están de conformidad con las prescripciones le-
“gales, entendiéndose éstas en el más amplio concepto de la
“expresión.

“En una palabra, mientras el conjunto administrativo
“va rodando sobre su ruta señalada por las diversas misiones
“que entrañan sus ramas; una entidad vigiladora, va conti-
“nuamente constatando la exacta y honrada recaudación y
“distribución legal de los caudales. De modo que viene a cons-
“tituir realmente una repartición peculiar, que fiscaliza hasta
“los actos de los mandatarios superiores de la Nación. De ahí,
“que se diga y con razón, que su mayor independencia es ne-
“cesaria, para que pueda ejercer franca y libremente todos
“los actos de fiscalización, sin temor de influencias superiores.

“Ahora bien, para llevar a cabo todo lo antedicho, la
“Contaduría general se sujeta en el orden externo a la Ley
“de Contabilidad y sus derivados, a la Ley de Presupuesto,
“Ley de Patentes y Sellos y de Pesas y Medidas y a todas las
“demás disposiciones legales, acuerdos de gobierno, decretos
“y resoluciones ministeriales, que hablen, de los objetos que
“motivan su existencia.

“Para la organización interna se rige por el reglamento
“para la Contaduría general de la nación en vigencia del 1.º

“ de enero de 1888. La situación del personal está sujeta a lo
 “ que dispone el acuerdo de enero 16 de 1913”.

III

Facultad de intervenir. — Si bien por ley, se le acuerda a la Contaduría general el derecho de requerir “de quién corresponda la presentación de las cuentas en la forma y época que la ley o reglamentos prescriben, y pedir todos los datos, informes y documentos que juzgue necesarios” a los efectos del “examen, liquidación y juicio de las cuentas de la administración; recaudación y distribución o inversión de los caudales, rentas, especies u otras pertenencias, de cualquier clase que sean de la Nación” — esta facultad se ha reforzado expresamente por el acuerdo de 25 de enero de 1894, que dice:

“...Que es fuera de duda, que la Contaduría general no
 “ cuenta con el personal bastante de contadores para llenar
 “ debidamente este cometido de trascendental importancia para la buena administración, y que es deber del Poder Ejecutivo colocar a dicha repartición en condiciones de desempeñar con prontitud e independencia las funciones que la ley y los reglamentos le confieren,
 “ El Presidente de la República en acuerdo general de ministros

DECRETA:

“1.º Sin perjuicio de las medidas preventivas que a cada repartición corresponda adoptar, en los casos de déficits, defraudaciones o irregularidades que se refieran a la inversión de fondos, de las oficinas de la Nación, sean civiles o militares, la Contaduría general queda exclusivamente encargada de intervenir en ellas; instruyendo los sumarios respectivos y tomando las medidas que se conceptuasen necesarias, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 52 y correlativos de la ley de contabilidad, y declarar los saldos deudores respectivos sin menoscabo de las acciones e intervención que en su caso, correspondan al ministerio público y justicia militar.

“2.º Exceptúanse de lo dispuesto en el artículo anterior los casos de defraudación que se produzcan en las dependencias de la Dirección general de Correos y Telégrafos, por valores declarados u otras que se refieran al servicio público especial de esa repartición, cuyos reintegros no pueden ser demorados en los que se procederá directamente por la Di-

“recepción del ramo a instaurar las causas respectivas, dando
“cuenta a la Contaduría general del resultado de sus gestio-
“nes, etc., a fin de que ésta, en vista de los antecedentes que
“le fuesen remitidos ejercite su función legal de declarar los
“responsables y saldos deudores respectivos.

“3.º Autorízase a la Contaduría general para proponer de
“entre los empleados de su dependencia u otros de la admi-
“nistración, los contadores *ad doc* y demás empleados que
“considerase necesarios para ejecutar las intervenciones, su-
“marios, despachos de cuentas, etc., y demás funciones, pro-
“curando que todos sus servicios se encuentren siempre al día.

“4.º Autorízase igualmente a la expresada repartición pa-
“ra regular los honorarios correspondientes a los servicios ex-
“traordinarios que con tal motivo se prestasen sometiendo es-
“ta regulación a la aprobación del P. E. por conducto del
“Ministro de Hacienda, y elevando las respectivas planillas
“de liquidación”.

Este acuerdo, es una ampliación de los artículos 9, 10 y 16 del de fecha diciembre 14 de 1882, que dicen:

“9.º Las administraciones, oficinas o encargados de hacer
“pagos practicarán mensualmente su balance de caja, que
“asentarán en un libro especial, firmado por las personas que
“hubiesen intervenido en él.

“10.º (Se transcribe en el capítulo V).

“16.º La Contaduría general teniendo a su cargo, admi-
“nistrativamente, el examen, liquidación y juicio de las cuen-
“tas de administración e inversión de las rentas de la Nación,
“queda encargada del fiel cumplimiento de este acuerdo”.

También el art. 9 del acuerdo de 28 de febrero de 1894, dice:

“En los casos de déficits, desfalcos, etc., de dineros fis-
“cales, la Contaduría general de acuerdo con los arts. 14 y
“87 de la ley de contabilidad y con el acuerdo de fecha 25
“del corriente, procederá a ejecutar las funciones que se le
“confiere”.

Respecto a la contabilidad de imputaciones que llevan los ministerios, dispone el art. 5.º del acuerdo de diciembre 3 de 1891, lo que sigue:

“Art. 5.º La Contaduría general queda encargada del
“cumplimiento del presente acuerdo: al efecto, si en las épo-
“cas fijadas no se procediese por el contador y el habilitado
“del ministerio respectivo, a controlar las anotaciones efec-

“tuadas, está facultada dicha contaduría, para hacer las verificaciones correspondientes”.

Además, siendo una misión que aún debe cumplir la Contaduría general, es bueno hacer conocer el art. 5.º del acuerdo del 28 de febrero de 1894:

“Art. 5.º A fin de establecer una contabilidad uniforme y adecuada a sus servicios en todas las reparticiones que administran fondos, el Departamento de Hacienda confiará esta comisión a dos empleados de la Contaduría de la nación, para que propongan los modelos, con arreglo a lo que ha de establecer la aludida contabilidad”.

El reglamento de la Contaduría general, contiene las disposiciones que a seguido se detallan, referentes al tema en estudio:

“Art. 1.º (Del libro V. Contadores fiscales). Esta repartición tendrá a su cargo el estudio de las cuentas de la administración nacional y entenderá en los demás asuntos y comisiones que se le encargue”.

“Art. 11.º (Del libro II. Secretaría). El último día de cada mes recabarán — los secretarios — del presidente la designación de los empleados que deben concurrir a practicar los balances de las oficinas respectivas”.

IV

Vinculaciones de la intervención con las oficinas. — Las partes que tienen sus vinculaciones con las intervenciones administrativas, son las cinco siguientes:

- 1.º Contaduría general de la nación;
- 2.º Oficinas intervenidas;
- 3.º Demás oficinas: M. de Hacienda, Agentes fiscales;
- 4.º Procurador del tesoro y
- 5.º Justicia de instrucción.

1.º Los artículos que la ley de contabilidad, que pueden interesar al contador, en la administración, en esta emergencia, en su relación con la Contaduría general, son los siguientes:

“Art. 48. La Contaduría general se compondrá de tres contadores mayores, uno de los cuales será Presidente, nombrado por el P. E., y tendrá dos secretarios”.

“Art. 49. Habrá, además, en sus dependencias, para el despacho de los negocios a su cargo, seis Contadores fiscales, y los demás empleados que determine la ley de presupuesto”.

“Art. 50. El Presidente, como jefe de la Contaduría, tiene

“ a su cargo el gobierno interior de ella, con las demás atribuciones que los reglamentos o leyes le confieren, y por su conducto corresponde directamente la Contaduría con las diversas administraciones públicas y con los obligados a rendir cuentas, en lo que concierne a su rendición”.

“Art. 55. Ningún funcionario de la Contaduría podrá intervenir en el examen, tramitación y juicio de una cuenta, cuando concurran en él alguna o algunas de las causas de recusación, que para los jueces se señala en el art. 43 de la ley de procedimientos de 14 de septiembre de 1863”.

“Art. 56. Si el impedido fuese un Contador mayor, será llamado para subrogarlo el Contador fiscal más antiguo, según el orden de su nombramiento, y si todos los Contadores fiscales estuviesen impedidos, el P. E. designará quiénes han de ser reemplazantes”.

“Art. 58. Por falta de asistencia del Presidente, hará sus veces en el despacho de tramitación el Contador mayor más antiguo”.

El Reglamento de la Contaduría general, fija que “en los casos no previstos por este reglamento, serán sometidos a la resolución del Presidente”; cosa que sucede con gran frecuencia en los casos de comisiones o intervenciones; de las que no se especializa ese reglamento en ningún capítulo.

2.º Con referencia a las oficinas o dependencias que puedan ser intervenidas, se expresa el art. 69, párrafo 2.º, en la siguiente forma:

“Art. 69. Respecto a los reparos cuya documentación pueda o deba existir en las oficinas públicas, se pedirán a éstas, de oficio por la Contaduría, los correspondientes informes o copias de los documentos, sin esperar gestión del interesado. Si las oficinas fueren morosas en dar los informes o copias pedidas, la Contaduría las requerirá de nuevo con señalamiento del término transcurrido, el cual, sin éxito, lo pondrá en conocimiento del P. E., para que haga éste cumplir lo mandado por aquélla, debiendo el culpable de la demora, si es dependiente del P. E., sufrir una multa o ser suspendido del empleo o sueldo, según la gravedad del caso.

“ Las mismas oficinas estarán también obligadas bajo su responsabilidad a facilitar sin demora al interesado, certificación de cuantas noticias o documentos relativos a la cuenta, que obren en su poder y sean reclamados por aquél”.

“Art. 90. Sin embargo de lo dispuesto en el artículo anterior, (dicha cuenta se formará de lo que resulte de los libros y comprobantes originales, y se procederá junto con éstos y aquéllos) el tesorero del Crédito público no está obligado a presentar los libros y comprobantes originales.

“Su cuenta será justificada en las partidas de cargo, por una relación certificada de la Tesorería general o de la oficina que corresponda, de las cantidades que para los gastos de su institución se le hubieran entregado en el período que abraza la cuenta y las partidas de data por igual certificado de la Junta de administración del crédito público.

“No obstante si la Contaduría general, para el examen y juicio de la cuenta, necesita ver los libros y comprobantes originales, podrá hacerlo por sí, o por algún comisionado de su seno en la oficina de Crédito público”.

3.º Para una buena administración, es lógico pensar que la acción de todas las oficinas debe ser solidaria y con mayor razón aún, en los casos en que las circunstancias requieren la intervención a una de ellas. De modo que todas deben cooperar en la medida y con los datos que la Contaduría general les solicite, a llevar a cabo esa obra común de depuración o investigación. La forma de como el contador administrativo debe obtener las constancias que le fueran necesarias, es valiéndose del intermedio de la Contaduría general, solicitándole a ésta los requiera de las oficinas que corresponda.

Además de esta consideración general, la ley de contabilidad, determina de cómo el Ministro de hacienda mantiene y hace cumplir las resoluciones de la Contaduría general y del uso que hace de los agentes fiscales.

“Art. 74. Las resoluciones definitivas de la Contaduría general tienen fuerza ejecutiva; se notificarán al interesado en la forma que para el emplazamiento prescribe el art. 67, con intimación de que en el término de 10 días entregue el valor o el importe del cargo en la Caja nacional o Administración de rentas que señalé la Contaduría: al contador fiscal, que examinó la cuenta, se le harán saber también por notificación de uno de los secretarios en el expediente”.

“Art. 75. Vencido el término fijado en el artículo anterior, sin que se haya hecho efectivo el pago, la Contaduría pasará al P. E. copia legalizada de su resolución, para que por conducto del M. de hacienda se transmita al agente fiscal que corresponda...”

4.º La intervención del Procurador del tesoro, se impone

por el art. 70 de la L. de C. en los casos que expresa el mismo:

“Dada la contestación o vencido el término de ella, sin que se hubiese dado, la Contaduría general oirá al procurador del tesoro, sobre todos o parte de los reparos, si lo creyese conveniente y en tal caso, pondrá la cuenta a su disposición, en la misma oficina, para que aquél dé su dictamen a la mayor brevedad posible.

“Es deber de la Contaduría general oír al procurador del tesoro, cuando se ofrezca duda sobre algún punto de derecho”.

5.º Aunque la Contaduría general tiene ciertas atribuciones para iniciar, seguir y condenar o absolver en determinados juicios; teniendo fuerza ejecutiva sus resoluciones; existen casos en que ella no puede intervenir y accionar directamente, en cuyas circunstancias debe valerse del Juzgado de instrucción y de las instituciones periciales de fuerza bastante a hacer lograr su objeto de investigación. Así, el reconocimiento de firmas, será atribución del cuerpo judicial de calígrafos, las compulsas en establecimientos particulares estarían a cargo del cuerpo de contadores de los tribunales, etc.

Así, si bien el art. 83 de la L. de C., se refiere especialmente a las cuentas, esa disposición es extensible a todas las demás situaciones en que pudiera hallarse la repartición interventora:

“Art. 83. Si en el examen de las cuentas encontrase que se ha cometido el delito de falsedad o alguno de los que habla el art. 75 y desde el 78 hasta el 90 inclusive de la ley de 14 de septiembre de 1863, sobre los crímenes cuyo juzgamiento compete a la justicia nacional, la Contaduría, sin perjuicio de continuar la tramitación para el fenecimiento de la cuenta, lo participará al P. E. a efecto de que incite a quien corresponda para que los autores y cómplices sean juzgados por la autoridad competente”.

V

Actos previos a la intervención. — Ya enunciadas las relaciones del contador administrativo, cabe ahora detallar cuáles serán los actos previos al ejercicio de las funciones que estudiamos. Como es de comprenderse, para cada caso pueden presentarse dudas muy distintas, pero lo mismo podría expresarse de los actos de la propia intervención, de manera que,

deberemos concretarnos a las formas generales y que podrían sintetizarse en tres renglones:

1.º Tratar de obtener un conocimiento lo más exacto posible acerca de la ley orgánica de la oficina a intervenir y de todas las disposiciones del P. E. que puedan afectar o confirmar su mayor o menor autonomía, sus funciones, su organización y facultades especiales que tuviera para ejercer determinadas acciones o para percibir, y en qué forma, ciertos fondos. Conocimiento de la parte pertinente del presupuesto nacional.

2.º Estudio de los antecedentes que obren en los libros y documentos de la Contaduría general así como del expediente que ha dado motivo o por el cual se ordena la intervención y

3.º Determinar el saldo pendiente, en una o más cuentas que tenga la repartición.

La necesidad de la reunión de estos elementos, de modo más o menos amplio o preciso, depende de estas circunstancias:

1.º De que se trate del caso previsto por el art. 11 de la L. de C. que dice:

“Los jefes de las oficinas de que hablan los artículos anteriores, al encargarse de su administración, lo harán bajo inventario que servirá de comprobante a las correspondientes partidas con que deben principiar los libros de su cuenta de su administración”. Artículo este, que se halla reglamentado por el acuerdo de diciembre 14 de 1882, en la forma siguiente:

“Art. 6.º ... De dicho inventario se harán cuatro ejemplares: uno será remitido al ministerio respectivo; otro a la Contaduría para el cargo y descargo que corresponda; el tercero entregado al funcionario saliente o a quien lo re-presente, y otro quedará en la oficina a los fines ya indicados”.

Para estos casos de toma de posesión, debería siempre firmar el acta un contador, delegado de la Contaduría general, que presenciaria, aprobando o desaprobando la entrega y en su caso, estableciendo las observaciones que los hechos le sugirieran.

La misma situación del art. 11, es creada a los miembros del cuerpo consular, por la ley y decreto reglamentario de la materia de los años 1905 y 1906, respectivamente.

2.º Que se refiera a lo que estatuye el art. 12 de la L. de C.:

“Cada mes se practicará en las oficinas de que se ha he-

“cho mención, el respectivo balance, con intervención de las
“ personas o funcionarios que, según las localidades designe
“ el P. E., quiénes verificarán si los saldos o existencias están
“ conformes con el balance. Este se asentará en un libro es-
“ pecial y se hará en el número de ejemplares que la ley o
“ los reglamentos ordenen pasándose uno al Ministerio de ha-
“ cienda y otro a la Contaduría general”.

Este artículo está reglamentado por el art. 9 del acuerdo de diciembre 14 de 1882 (ya transcripto en el cap. III) y por el art. 2.º del decreto de noviembre 15 de 1870:

“El balance a que se refiere el art. 12 de la L. de C.,
“ será dado en la Tesorería general por el tesorero, con inter-
“ vención del subsecretario de hacienda y contador mayor.

“En la Administración de rentas de Buenos Aires, por el
“ tesorero, contador principal y un empleado de Contaduría,
“ que designar; el contador mayor.

“En las demás oficinas nacionales de la república, por el
“ jefe de la oficina, tesorero, cajero, si lo hubiere, y el em-
“ pleado o persona que designe la Contaduría general”.

3.º Cuando sucede lo que supone el art. 13 de la L. de C.:

“Si el interventor encuentra diferencia entre el balance
“ y las existencias, lo participará inmediatamente, bajo las
“ responsabilidades legales, en caso contrario al P. E. y a
“ la Contaduría general, para que tomen las medidas nece-
“ sarias, según el caso lo requiera”.

Sobre el mismo punto, se extienden los arts. 10 y 11 del acuerdo de diciembre 14 de 1882:

“Art. 10. La Contaduría general intervendrá en esos ba-
“ lances por sí o por medio de sus contadores fiscales, siempre
“ que lo conceptúe oportuno y fuera de esos casos, cuando las
“ circunstancias lo requieran; todo sin perjuicio de aquellos
“ balances mensuales en que su intervención es indispensable”.

“Art. 11. Las cuentas de la Administración del crédito
“ público, en cuanto a su comprobación y examen, se regirán
“ por lo que prescribe el art. 90 de la L. de C. Las de las
“ secretarías del Poder Legislativo, así como las del Poder Ju-
“ dicial, en la forma que está establecida”.

4.º En la situación creada a nuestra repartición fiscaliza-
dora, en su labor de revisión de rendiciones de cuenta y que
resulta de la disposición comprendida en el inciso 3.º del ar-
tículo 60:

“En el caso de morosidad en la rendición de una cuenta,
“ la Contaduría exigirá y compelerá de oficio y directamente

“ a la presentación de ella, empleando gradualmente los siguientes medios de apremio:

“3.° Formación de oficio de la cuenta retrasada, a cargo y riesgo del apremiado, en la inteligencia de que éste, por ese solo hecho, quedará destituido de la administración de que debe dar cuenta, y el P. E. lo emplazará en virtud del “aviso que le comunique la Contaduría general”

5.° Finalmente cuando se trata de una intervención general, que puede ser decretada:

a) por considerarlo necesario, de “*motu proprio*” por la Contaduría general o

b) a pedido de la repartición, que desea aclarar determinados hechos o reorganizar administrativamente.

VI

Arqueo y balance de caja. — Ya concluidas las operaciones previas que constan en los capítulos anteriores, se halla el contador en situación de dirigirse a la oficina que va a intervenir; cosa que hace munido de la credencial que le otorgue la Contaduría general y con cuya constancia se presenta al jefe de la repartición, pidiéndole ordene a sus subordinados pongan todo su concurso a disposición del interventor. Por supuesto, que el primer paso que debe darse es hacia la caja, habilitación o tesorería, donde debe procederse al arqueo de valores y a la realización del balance correspondiente.

La operación del arqueo, delicada, como la conocemos todos los profesionales, es, sin duda, la que en casi todos los casos da la sensación de la marcha, regular o irregular de las ramas de la administración.

Los elementos del balance de caja, son los siguientes:

Al Debe: Figuran los elementos de cargo, constituídos por los diversos rubros que indicarán los distintos conceptos, en virtud de los cuales, se hubieran percibido las cantidades que para cada una de ellas se expresa. Naturalmente, que no pueden figurar las sumas cuyo descargo ya hubiere sido aprobado y más aún, el importe de las cuentas ya rendidas. Sin embargo, dado que la Contaduría general tiene la facultad de proceder a la nueva revisión de las cuentas, pueden retrotraerse las cifras de los cargos, a una época cualquiera. De modo, que en estas circunstancias, no se tomaría ya como norma de

conducta y base del balance de caja el saldo de cada uno de los rubros, sino que se consideraría desde la fecha que conviniere, el monto de los cargos.

Al Haber: Se especifican las sumas abonadas, determinándose en primer lugar las pagadas por sueldos y luego las que corresponden a gastos. Incluyéndose, finalmente, los saldos, poniendo en primer término lo existente en el Banco de la nación y en segundo lugar el efectivo en caja. Debe tenerse presente el decreto del 26 de diciembre de 1879 sobre expedientes con orden de pago que permanecen en tesorería sin cobrarse.

La determinación del saldo pendiente que debe figurar al Debe, resulta de la comparación y depuración de las sumas que arrojan los libros pertinentes de la sección cargos de la Contaduría general (diarios y mayores de cargos), confrontándolas con las asentaciones de ingreso que figuran en los registros de la repartición intervenida. En caso de duda, los libros de la Tesorería general de la nación establecerían un contralor eficaz, sino definitivo; así como, también, pueden servir para completar los datos que puede proporcionar la Contaduría general. La contabilidad de imputaciones existente en los ministerios, refleja, como consecuencia de la anotación de las sumas por cuyo monto se ha formulado orden de pago, las cantidades entregadas a determinada repartición de su dependencia, o más bien, las sumas liquidadas; pudiendo ser también un elemento de juicio. Por lo general, parte el contador administrativo del último saldo que hubiera sido depurado o que tuviera la conformidad de la Contaduría general, y a él le agrega todas las sumas percibidas con posterioridad. Respecto al saldo dado por la sección cargos, es incompleto, por cuanto pueden haberse rendido cuentas de sumas, de las que ella no tiene conocimiento y entonces hay que acudir a la "mesa de cuentas", anexa a la secretaría, la que dará razón por medio de sus "registros civiles" o "registros militares", llevados por ejemplares anuales. Por eso, sería de beneficio la creación de una nueva columna en los libros de la sección cargos, en la que conste provisoriamente el descargo, lo que facilitaría las tareas. Lo mismo, que sería de utilidad, la refundición de la Tesorería general en la Contaduría general, por cuanto se evitarían las dificultades o entorpecimiento, cuando menos, que implica el hecho de que para la busca de informes sea necesario guardar las formas y el respeto que se merecen dos entidades distintas, con todo su bagaje de notas y auto-

rizaciones. El art. 12 de la ley N.º 10.365 que “faculta al P. E. para refundir las oficinas que desempeñen funciones análogas en la administración, siempre que importe una economía y no se perjudique el buen servicio”, había preparado al Presidente de la Nación un buen camino para la realización de la idea expuesta.

En cuanto a la forma en que los tesoreros o habilitados han percibido los fondos, se sabe que es en virtud de lo que disponen las órdenes de pago, dictadas de conformidad con las planillas liquidadas o ajustes hechos por la Contaduría general.

El art. 2.º del acuerdo de 28 Febrero de 1894, dice:

“Queda terminantemente prohibido a los habilitados, recibir fondos de la Tesorería General, sin previa autorización escrita del jefe de la Repartición a que pertenezcan, así como extraer los fondos depositados, sin que el respectivo cheque lleve el visto bueno del jefe.

“Toda cuenta por gastos que deban satisfacer los habilitados, debe ser decretada por el jefe de la Repartición respectiva, sin cuyo requisito no será tomada en consideración por la Contaduría General de la Nación, al proceder a la fiscalización de cajas y revisión de cuentas rendidas.”

Por otra parte, el decreto dictado en acuerdo de gobierno de Julio 31 de 1906, establece que:

“Art. 1.º La Tesorería General no abonará a los habilitados, funcionarios o reparticiones públicas, el importe íntegro de las órdenes de pago dictadas en su favor, cuando ese importe no haya de ser invertido inmediatamente en los gastos a que se destinen. En tales casos la tesorería entregará a los interesados los fondos a que se refiere la orden, a medida que los necesiten.

“Art. 2.º Queda prohibido a los habilitados, funcionarios o reparticiones públicas, extraer de la Tesorería General mayor cantidad de dinero de una orden, de la requerida para los pagos inmediatos que hayan de efectuarse, debiendo hacerse las extracciones a medida que lo exija la verificación de los pagos a su cargo...”

Lo dispuesto en los arts. 1.º y 2.º del precedente acuerdo, está fundamentado en una forma concreta en los considerandos del mismo y que puede sintetizarse, diciendo que la entrega parcial de fondos, no obstaculiza el funcionamiento de las

reparticiones y que por otro lado trae la enorme ventaja de que cuantiosos caudales no sean retirados de la Tesorería General sin objeto útil y aparejando los riesgos consecuentes.

Los documentos de descargo, son más complejos y requieren una atención muy grande en su estudio. El saldo en efectivo, es fácilmente constatado por medio del recuento que debe ser hecho con toda proligidad. Con respecto a esta cantidad, el apartado 2.º del art. 1.º del Acuerdo del 28 de febrero de 1894, dice:◦

“Para satisfacer las necesidades inmediatas de las mismas oficinas o reparticiones, los habilitados podrán retener en su poder, de las cantidades asignadas para gastos, hasta la suma de quinientos pesos moneda nacional.

“Los pagos mayores de esta cantidad, deberán hacerse por medio de cheques girados contra la casa depositaria de los valores.”

Como se desprende del texto transcrito, se habla únicamente de gastos y no de sueldos; sin embargo, creo que es una buena organización el pago de los sueldos con cheque o sino, por lo menos, la retención en caja, diariamente, de una cantidad proporcionada a los pagos de haberes que pueden producirse. El pago con cheque, especificándose como es de práctica, en el recibo, el número de aquél, es un contralor eficaz y una seguridad.

Ahora bien, el saldo existente en la cuenta del Banco de la Nación, se determina por medio del volante a la fecha en que se lleva a cabo el arqueo; cuyo volante al ser solicitado, deberá ser exigido con la suma perforada, como medida de seguridad. Con relación a estos depósitos del Banco de la Nación, deben mencionarse las siguientes disposiciones:

“Art. 9.º de la ley N.º 1231, promulgada el 12 de octubre de 1882: En la capital de la república, la casa matriz del Banco Nacional (hoy Banco de la Nación — ley N.º 2841 de octubre 16 de 1891) y en las Provincias donde haya administraciones de rentas o de aduanas, las sucursales del Banco harán las funciones de Tesorería General para el percibo de todos los dineros que deba recibir el Fisco Nacional, y para el pago de todos los libramientos del Ministerio de Hacienda o asignaciones fijas.

“Art. 1.º del Decreto de noviembre 14 de 1882: Todas las administraciones nacionales que recauden rentas en la

“ capital, depositarán diariamente las cantidades efectivas que
 “ percibieren, en el Banco Nacional, debiendo remitir a la
 “ Contaduría General el recibo comprobante de las entregas
 “ para que ésta verifique los cargos y descargos, correspondien-
 “ tes.”

El art. 7.º del acuerdo de 14 diciembre de 1882, dispone sobre los intereses que hubiera devengado la cuenta, de los que debe darse cuenta anualmente, a fin de la contaduría general, disponga su ingreso a rentas generales.

El apartado primero del art. 1.º del Acuerdo de 28 de febrero de 1894, trae el complemento de que la obligación de depositar en el Banco de la Nación o en una de sus sucursales, puede excusarse, por no existir éstas en el lugar en cuyo caso el Ministerio de Hacienda debe disponer sobre el particular. Así, hay casos en que debe girarse sobre firmas comerciales de reconocida responsabilidad.

Por el art. 2.º del decreto de diciembre 30 de 1887, se dispone para Correos y Telégrafos, “que esa Dirección General efectuará el abono de sus haberes por medio de las sucursales y agencias del Banco Nacional...”

Refiriéndose a la repartición recién mencionada, el decreto de mayo 4 de 1891, dice:

“Declárase subsistente el acuerdo de 30 de diciembre
 “ de 1887, debiendo ingresar las rentas que se perciban men-
 “ sualmente en el Banco de la Nación a la orden del Minis-
 “ terio de Hacienda”.

En el decreto sobre la forma de percepción y aplicación del fondo de Puentes y Caminos, en los Territorios nacionales, del 15 de abril de 1905, se establece que, se irán “depositando los valores a medida que se perciban en el Banco de la Nación, en cuenta especial.”

Es muy importante conocer el art. 1.º del decreto de diciembre 30 de 1905:

“... todas las oficinas que perciban rentas por concepto
 “ de contribución territorial o patentes, depositarán, diaria-
 “ mente, si fuera posible las sumas recaudadas, en el Banco
 “ de la Nación, en cuenta especial a la orden de la Adminis-
 “ tración General de contribución territorial, patentes y sellos.

“Cuando por razón de lugar en que funcionan las oficinas
 “ a que se hace referencia, no sea posible proceder en el sen-
 “ tido indicado, las remesas a la Administración general se ha-

“rán por medio de giros a la orden de la misma, acompañados de una nota explicativa de la suma que corresponda en la recaudación, a cada uno de los ramos de renta.”

Cuando se reglamentó por decreto de julio 24 de 1912, las funciones del contador-tesorero de las gobernaciones nacionales, se decía:

“Art. 2.º Intervendrá necesariamente en la recaudación de la renta, en los depósitos de valores que se hagan en los bancos y en su extracción...”

Respecto al saldo del volante, suele estar disconforme con los libros de la caja, debido a los cheques que en los 15 y 30 días que fija el código de comercio, no han sido cobrados aún.

El saldo en el banco puede dar margen a deducciones serias, en el caso que permanentemente es crecido con exceso; desde que ésto implicaría:

a) que se ha obrado en contra del acuerdo de julio 31 de 1906,

b) que no se le da el curso debido a los recursos allí estancados,

c) que no se han aplicado esos fondos a alguna actividad útil determinada por ley, perdiéndose los beneficios o intereses que importaría su circulación, o

d) finalmente, que no se ha dado cumplimiento al art. 1.º del acuerdo de enero 21 de 1914, que dispone sobre las devoluciones de sobrantes.

Los documentos de descargo deben sufrir una revisión prolija y están constituidos por los recibos de sueldos y gastos, expedientes de pago y todo otro comprobante que represente el abono de una suma o su inversión. Debe llevarse a cabo en estos documentos el contralor que comunmente se establece en toda intervención respecto al estampillado, la reposición de sellos, las fechas, casas proveedoras, confrontación de los nombres de quienes otorgan los recibos con aquéllos que figuran en las planillas de ajuste liquidadas por la Contaduría general y en general, cotejo de todo documento justificativo de egreso con los elementos que han debido autorizar el gasto respectivo en todas sus fases y de acuerdo con la ley común y con aquellas especiales, actos de gobierno o resoluciones internas, válidas, que en cada caso debieron tomarse en cuenta.

También en su oportunidad correspondería la confrontación de los comprobantes, con los libros de contaduría y más,

próximamente, con la caja o estados de caja de las tesorerías o habilitaciones. Es ocioso decir que en el acta que se levanta y que firman los que presenciaron el arqueo, se determina la calidad de los documentos. Es igualmente superfluo prevenir, que aun cuando se vaya a la investigación de un desfallo cierto, siempre la presencia de terceros para la apertura de la caja y arqueo, es de la más elemental garantía.

Resumiendo, cabe hacer presente que el balance de caja detallado es para los casos más sencillos y el que corresponde a las oficinas comunes. Naturalmente, que en reparticiones especiales, entran los factores más diversos, tanto al Debe como al Haber, pero siempre el concepto fundamental de los elementos que deben entrar en uno como en otro lado, es el mismo.

Así, por ejemplo, podría estar la habilitación acompañada de derivaciones de la misma, innecesarias, necesarias o indispensables para la buena administración. En determinadas circunstancias puede resultar pernicioso la bifurcación de los caudales. En estos casos, veríamos figurar al Haber documentos provisionarios, que serían los que habrían entregado quiénes estuvieran en posesión, por delegación, de los fondos, para su uso. Complementariamente se encontrarían también las cuentas rendidas a la contaduría de la habilitación central de la repartición, a cuya entrega se devuelve el recibo provisionario precedentemente mencionado.

También podrían hallarse, comprobantes o notas, de sumas dadas en carácter de anticipos y sobre las cuales debe ponerse de manifiesto el acuerdo de marzo 10 de 1887, que establece que:

“Desde la fecha queda prohibida la concesión de pagos anticipados de sueldos o pensiones y pagos para lutos...”

Igualmente deben tener en cuenta los acuerdos sobre empleados supernumerarios, a quienes se suprime por razones de economía y organización.

Entre los renglones del Debe, hay que tomar en consideración, en sus casos, los ingresos que podría tener la Tesorería de la repartición, directamente, los que sólo deben haberse obtenido de conformidad con las leyes pertinentes y cuya comprobación se establece por medio de los talones de recibos o certificados o por otro documento fehaciente que fuera de efectivo contralor, como podrían ser: los títulos, originales de solicitudes para la adquisición de determinados efectos, etc.

Respecto a los egresos, pueden hallarse los cupones, de-

biendo tenerse presente el acuerdo de 7 de febrero de 1907, sobre pago de gastos por cuenta de leyes con recursos en títulos.

VI

Superávit o Déficit. — Es evidente que del balance de caja debe resultar el equilibrio o desequilibrio de la economía de la repartición intervenida.

El hecho de la existencia de un superávit no constituye siempre un síntoma halagador; pues es una circunstancia que debe llamar vivamente la atención del contador fiscal. Sin embargo, si nada resultara de las ulteriores investigaciones, procederá a restituir el sobrante al habilitado o tesorero.

La puntualización de un déficit, sirve de cabeza para el proceso a seguirle al responsable, lo cual es materia aparte y que bien puede quedar dentro de las atribuciones de la Contaduría general, como pasarse las actuaciones al Juzgado de Instrucción.

VII

Organización administrativa. — La organización administrativa mucho más compleja y extensa para su estudio y consideración que las operaciones precedentes requieren ya, fuera de los conocimientos profesionales, un criterio amplio en el estudio de los hechos y tener una profunda comprensión del ordenamiento de la administración. Esto es puesto en evidencia por la circunstancia de que en esta materia todo acto a ejecutarse de cualesquiera índole que él sea debe estar autorizado o autorizarse por ley y reglamentarse por actos de gobierno o por resoluciones internas en último caso, las que a veces debe merecer la aprobación de la superioridad. Así, antes de poder observar cualquier procedimiento que se considere deficiente, imperfecto o perjudicial deben tenerse las disposiciones que lo han autorizado; facilitándose la impugnación cuando estuviere en contra de las reglas pre-establecidas o si éstos no existieran. Si se trata de resoluciones internas el contador fiscal, valiéndose de la contaduría general tiene fuerza bastante a hacerlas modificar. Si son disposiciones de la superioridad debe limitarse a aconsejar su modificación o derogación o también su creación. Pero, esto no pasa de ser más o menos teoría; siendo esa falla, producto, precisamente, de la falta de inde-

pendencia que señalé en el cap. II. La contaduría general o tribunal de cuentas, si se quiere hablar con más propiedad, debería tener todos los medios a su alcance, para ejercer represalias y poder obligar a las reparticiones a hacer cumplir lo que élla ha dispuesto. Porque, o que esta se escuda en su autonomía, o que aquél en que es un poder distinto, o que el otro en razones de delicadeza personal o que, finalmente se le diga a la contaduría general que tiene razón en todo y se modifiquen los instrumentos y sistemas mientras dure la intervención, para luego volverlos a su lugar anterior ni bien desaparece la presencia de la misma. Todo esto al amparo de un tribunal de cuentas sin poder legal suficiente y con un personal ridículamente escaso para poder lograr una intervención, activa, constante y previa en todas las dependencias públicas. Porque es lógico, que de casi nula eficacia tienen que resultar las intervenciones sólo en los casos del acuerdo de Luis Sáenz Peña, del año 1894.

VIII

Contabilidad. — Con respecto a este punto está demás afirmar que es el que tiene mayor interés para nosotros, pero es quizás el que más en general hay que tratar. Engolfarnos en consideraciones sobre la contabilidad administrativa estaría fuera de tema y particularizarnos con determinadas reparticiones no nos podría llevar a nada que pudiera sentar una regla uniforme para todas las intervenciones. Esta circunstancia anotada — el criterio no uniforme de contabilidad — es a mi juicio una falla y me da razón de ello el art. 5.º del acuerdo 28 de febrero de 1894, transcripto en el capítulo III. Creo que debería procederse a realizar ese trabajo el cual debería ser llevado a cabo en la siguiente foma, a mi entender:

1.º Se procedería el primer año a la uniformación en la capital federal;

2.º Se nombrarían comisiones individuales o colectivas para que intervinieran todas las reparticiones, con una anterioridad al 1.º de enero del año próximo, suficiente, para poder depurar todas las reparticiones y dejar establecidos y arreglados todos los actos y operaciones que deberían realizar en aquella fecha, instruyendo convenientemente de la letra y espíritu de la reforma proyectada a los contadores y estudiando en cada caso la forma de aplicación en cada dependencia;

3.º Al 1.º de enero todas las contadurías levantarían inventario justipreciado de sus bienes muebles y raíces, realizarían el arqueo de su caja y abrirían con estos elementos y el saldo depurado, resultante de los cargos y descargos, su nueva contabilidad.

Ahora bien, el espíritu de este nuevo régimen, pienso, después de haber estudiado los diversos sistemas pregonados por reputados tratadistas, debería estar encuadrado dentro de estos lineamientos:

a) Ante todo creo que no sería adaptable de nuestro país, más que todo por la falta de personal competente antes que por otras razones, cualquiera de los nuevos métodos, que requieren una capacidad y preparación suficientes a poder llevar en forma conveniente y exacta esa contabilidad de conceptos, en que debe desentrañarse el carácter de los actos según sean permutativos o modificativos. Debemos pues descartar tanto la logismografía, como la statografía, así como también la contabilidad tripartita rusa. ¡Qué si mucho les da que hacer a los tenedores de libros de nuestra administración la partida doble, cómo habrían de desempeñarse con la triple!

b) Sin embargo, debería tener ciertos puntos de contacto, en lo que se refiere al sistema de desarrollos. En efecto, según mi pensamiento, debemos aislar mentalmente todas las diversas contadurías y habilitaciones de las dependencias a las cuales sirven e imaginarnos a los efectos de la contabilidad de que todas no serían sino una con la contaduría general. En esta forma podremos comprender de inmediato, cómo según mi idea, las contabilidades parciales de cada una de las reparticiones, no serían ya tales, sino que se constituirían en prolongaciones de la contabilidad central; lo que se obtendría haciendo que los libros de las contadurías fueran un desarrollo de los libros centrales. O más prácticamente hablando, que los desarrollos de las primeras, constituyeran el detalle analítico de la síntesis que figurara en la segunda.

Con esto creo haber esbozado mi proyecto, sobre cuyos detalles y virtudes no quiero extenderme, por cuanto sería motivo de un tema especial.

Para terminar, me referiré a dos puntos de contabilidad administrativa: a) contabilidad patrimonial, y b) factores financieros; omitiendo todas las vastas consideraciones que podrían hacerse sobre las demás oficinas de que se componen las reparticiones, para no extenderme demasiado y por estar allí

en juego: la mejor distribución de funciones, la institución de contralores más perfectos, la economía del esfuerzo, la supresión o creación de actos; todo lo cual puede ser tan diverso como casos pueden presentarse.

En lo que toca a la contabilidad patrimonial propiamente dicha, habría que hablar únicamente, en teoría, por cuanto hoy no existe ningún principio práctico, salvo cortas y aisladas excepciones. Con lo que en realidad va a tropezar el contador, es, con reglas de contralor patrimonial y con una insuficiente y descuidada asentación. Para la fiscalización de las normas de contralor sería ocioso mentar casos individuales y sólo es discreto recordar.

a) La conveniencia del levantamiento de un inventario, acto que debería ejecutarse a mi juicio, como inmediato complemento al arqueo del efectivo y de los valores fiscales, posponiendo el estudio de la organización administrativa, caso que esta fuera requerida; ya que sería metódicamente impropia la pérdida de tiempo en vastas consideraciones sobre el personal, sobre su capacidad o ineptitud, sobre si su desempeño ha estado de conformidad con las mil y una resoluciones, reglamentaciones, etc., mientras el funcionario doloso compone su situación o prepara la defensa. Mi concepto sobre las intervenciones es de que su eficacia está cimentada en la rapidez y seguridad de acción; el contador debe ir sobre seguro y con su plan bien preparado. De su perspicacia en el método depende en gran parte su éxito; sus primeras gestiones deben mirar el análisis de las situaciones más fácilmente alterables y progresivamente ir hacia las que tengan una dificultad mayor para ser modificadas, como las que constan en documentos o publicaciones oficiales o las que tuvieran relaciones con otras dependencias del Estado. Pero, para poder llevar a cabo esta sistematización, que podría ser objeto de una reglamentación severa, son necesarias dos condiciones: personal suficiente e idoneo, para poderlo lanzar *ipso facto* y coetáneamente sobre los puntos más vulnerables de la repartición, debiendo proceder con celeridad y firmeza, y segundo una ley o acuerdo que con disposiciones absolutas y enérgicas, establezca terminantemente que todas las dependencias de los tres poderes deberán abrirse, sin discusión, permitiendo al minuto la iniciación de los trabajos de la comisión investigadora; quedando facultada la Contaduría general para dentro de las 24 horas, en el caso que fuera de interés, reemplazar temporariamente parte del personal de la repartición.

b) La confrontación de las cifras del inventario con los saldos que arrojan los libros de stock o las respectivas fichas. Este cotejo según mi opinión, debería ser hecho periódicamente, como regla de previsión, no siendo indispensable que fuera la Contaduría general la que debiera intervenir en cada oportunidad, pues ya sería importante que el tenedor de libros o contador de la repartición se coobligara suscribiendo los libros o documentos correspondientes y prestando en esa forma su conformidad a esa fecha.

c) El contralor por especie y no por valores. Sería ridículo proclamar ante los colegas las excelencias del primer sistema y la ineficacia y engaño evidentes que encarna el segundo. El contralor por valores o la simulación de un contralor, por este método, es doblemente perjudicial porque se puede sorprender la buena fe del jefe de la dependencia, que, por regla general es desconocedor de las materias afines a la contabilidad y que cree tener una fiscalización perfecta, estando en realidad muy lejos de serlo así. Con ello no quiero fijar cargo ninguno, pues no se puede pretender que todo director de una rama administrativa sea una enciclopedia, sino que quiero desterrar ese concepto erróneo, arraigado, de que toda intervención de contaduría general importa un desmedro; cuando por el contrario, debe estarse con el concepto científico moderno de la especialización y solicitarse el consejo y la investigación de parte de quien por la ley y los hechos está indicada para hacerlo. Yo, jefe de repartición, a pesar de considerarme habilitado para el buen ejercicio y fiscalización en esas materias, solicitaría no obstante, la visita de la contaduría general para mi descargo y tranquilidad. Claro está, que a mi no se me habría de pasar desapercibido, el que en manos del responsable permanecieran elementos de doble descargo o que el ridente, en el caso de cajas múltiples, tuviere el mismo que fijar el monto del cargo a registrarle; pero acepto que la contaduría general pueda ver los hechos en una forma más conveniente, pongamos por caso, porque ella examina y compara toda la administración y puede deducir normas generales, mientras que yo atendería por ejemplo, al caso aislado de mis oficinas.

d) El fidejazo de los diversos efectos en departamentos de suministros. Este régimen permitiría seguir el sistema común de fiscalización, que no requiere la revisión completa de todos los artículos en depósito; sino que se tomen a capricho uno o varios de ellos, comparando la existencia con lo que marca la tarjeta indicadora y pudiéndolo hacer en un momento cualquie-

ra y de improviso, desde que las fichas deben ser modificadas a medida que medran o se aminoran los efectos. Hasta el mismo jefe de la repartición podría establecerse como regla de previsión, el deber de hacer recontar en determinados momentos libres, cualquier artículo.

e) El estudio de las licitaciones verificadas y sus efectos; cumplimiento o incumplimiento de las casas proveedoras, para establecer la seriedad y responsabilidad de las mismas y si se ha tenido un criterio recto al procederse a la adjudicación. Soy de opinión de que debe lucharse porque las licitaciones públicas y en último caso, las privadas, dejar en el menor número de casos posibles de realizarse; tratando de reunir artículos para formar valor suficiente o de reducir el período de realización de las mismas, cuando el precio de los artículos no obtuviera estabilidad en plaza.

f) Observancia a formas adoptadas para las adquisiciones. Tiene este punto una importancia fundamental, desde que, según sean los procedimientos que se usen para llevarlas a cabo, pueden ser o no, base de una connivencia entre los empleados y determinadas casas de comercio o particulares.

g) La revisión de todos los documentos comprobatorios de entradas y salidas, a efectos de constatar su validez, su verdad en relación a los libros, y archivos de las demás oficinas y también para cerciorarse de que todos los reclamos han sido total o debidamente satisfechos.

h) Ver si la organización del contralor es eficiente y si hay facilidad para las filtraciones.

i) La seguridad y medidas de seguridad y cantidad de aberturas en los almacenes.

j) El estudio de uno o más artículos en todas sus relaciones posibles, desde seis meses, un año o dos años atrás; examinando las cantidades: entradas, salidas, reclamadas, devueltas, extraviadas, desaparecidas: por siniestros, filtración o robo.

k) En su caso el pedido a la justicia de instrucción para que realice compulsas en firmas comerciales, para comprobar, disolver o confirmar determinada sospecha.

l) Examinar si cada empleado y jefes tienen su radio de responsabilidad efectiva, bien determinada y si estos últimos llevan memoria escrita de los hechos sospechosos y casuales de cada empleado; lo que viene a constituir un precioso complemento de las fichas individuales de todo el personal que lleva secretaría o estadística y en las que debe obrar la vida administrativa de cada uno de los empleados.

m) Observar si se tiene bien organizada la información diaria de cada oficina sobre la situación de los bienes, etc., etc.

Los demás actos para la consideración de las normas patrimoniales, y que son ya mucho más complejas, son del dominio de todos los profesionales de la carrera.

He mencionado de paso el estudio de las licitaciones sobre compra de efectos y lo mismo asevero de las licitaciones en general, que aprueba el P. E. y la repartición, las que por supuesto deben estar de conformidad con las prescripciones legales y reglamentarias y con las bien entendidas conveniencias del Fisco.

En lo que concierne a la posibilidad de establecer una verdadera contabilidad patrimonial, debe, según mi observación, ser rechazada por el momento por la escasez del personal necesario y su falta de competencia, en general, para mantener los criterios de avalúos en los inventarios y distinguir el concepto de capitalización del de consumo y de aquel de la transformación.

En contra de la contabilidad patrimonial habría que alegar la dificultad en la clasificación de los bienes y de su justiprecio; porque el Estado tiene determinadas pertenencias fuera del comercio y por tanto, extremadamente refractarias a toda apreciación. Esto, sin embargo se desvirtúa por el hecho de que, como no debe seguirse un criterio mercantilista y no existe en contabilidad propiamente administrativa la determinación del lucro, sino para los casos aislados en que sea necesario, no hay mayor inconveniente en omitir v. gr. a aquellos bienes; desde que lo que debe buscarse con el mayor interés, no es tanto el fijar periódicamente el patrimonio neto del Estado, sino conocer el monto de las existencias y valor aproximado de las propiedades fiscales: lo primero para calificar la depreciación y lo segundo con fin estadístico. Por lo menos esa es mi impresión personal.

De otra parte, las ventajas indiscutibles de una contabilidad patrimonial, adaptable, estarían evidenciadas en todo el contralor y organización que élla significaría. Y digo organización, porque hoy en día, p. ej., la contaduría general no puede saber en cualquier momento, magüer lleve su sección estadística el registro de los bienes raíces y buques, la clasificación, precio y cantidad de aquéllos y de éstos.

Las disposiciones sobre bienes inmuebles, muebles y semovientes, son excesivamente escasas:

Art. 40 de la L. de C. — “La Contaduría General tendrá

“ a su cargo un libro o registro en el que conste el número, situación, destino y productos de las propiedades raíces de la nación. ”

Art. 41 de la L. de C. — “Asimismo llevará otro en que se anote el número de buques, su clase, destino y productos.”

Por decreto en acuerdo de ministros, de fecha junio 30 de 1913, se dispuso sobre el inventario de los bienes del Estado, cuyas partes más importantes dicen así:

“Al finalizar el mes de diciembre de cada año, todas las rearticiones de la administración nacional, procederán a levantar el inventario general de los bienes, inmuebles, muebles y semovientes de propiedad del estado que se hallen a cargo de ellas.”

“Se llevarán, además, uno o más libros auxiliares del de inventario en los que se abrirá cuenta corriente a cada clase de artículo, mueble o semoviente (agrupados por especies o analogías), en forma tal, que en cualquier momento se pueda conocer la existencia de un artículo o efecto determinado. En la anotación de las salidas, se especificará el destino y la causa, y cuando ésta fuere pérdida o destrucción, se levantará una investigación que determine los responsables.”

“Cuando se juzgue que hay conveniencia en enajenar bienes que no presten utilidad a la repartición, ésta lo hará conocer del P. E., para su resolución.”

Ya con anticipación a este acuerdo, existió una resolución del Ministerio del Interior del 16 de noviembre de 1904, bastante completa en la reglamentación de que se inventaríen los bienes nacionales de las gobernaciones y periódicamente se levanten estados de sus existencias.

También hubo una resolución interna (agosto 22 de 1912) de la presidencia de la república, para que se inventaríen las cosas muebles de la presidencia, residencia presidencial y dependencias.

La contabilidad financiera tiene una variedad mayor de reglas legales:

En la ley 428, tienen atingencia los arts. 8.º a 12, 19 y 20, 28 y 29, 37 a 39 y 43. Esto fué en parte reglamentado por el decreto de noviembre 15 de 1870. Además existen las siguientes disposiciones que es de interés conocer el manejo de los fondos y su asentación:

El art. 5.º del acuerdo de diciembre 14 de 1882, establecido de conformidad a los arts. 8.º y 10 de la L. de C. :

El art. 8.º del mismo acuerdo, dice que las devoluciones de haberes no abonados deberán hacerse de inmediato. Por lo general, los habilitados suelen esperar a que se presente la rendición de cuentas, para agregar el documento comprobatorio de los fondos devueltos, los que son ingresados en la actualidad, de acuerdo con la segunda parte del art. 23 de la ley 10.365 y sus similares, en la capital federal y desde el interior transferidos por intermedio del Banco de la Nación; con lo cual la Contaduría de la nación tiene pronto conocimiento por medio de los estados de Tesorería y las relaciones de las sucursales del Banco de la Nación, de cuyos documentos toma debida nota la Dirección teneduría de libros, para la contra-imputación o sea para el acrecimiento del crédito del ítem respectivo (art. 38, inc. 1.º de la ley 428).

Con respecto a las rendiciones, aunque la Contaduría general mantiene una medida de represalia por incumplimiento del art. 1.º del acuerdo arriba mencionado y que consiste en suspender el pago al rindente moroso, es común hallar estancamiento de esas funciones, cuyas causas debe examinar el interventor. Debe tenderse, también al parcelamiento de las rendiciones, pues la acumulación excesiva de documentos dificulta en una forma, a veces casi absoluta, su revisión y observación. Así, como a las observaciones las suele hacer viejas e inoportunas ya. Es un factor más para dificultar la fiscalización y sino véase esta situación comparativa:

- a) si hubiera contralor preventivo: los actos serían previstos y contrarrestados o se vigilaría su constante ejecución;
- b) bajo el régimen obligado por las circunstancias actuales: el acto es examinado después de consumado, transcurridos ya: los plazos de rendición, las prórrogas concedidas tácitamente, la morosidad en el ordenamiento, envío y espera para ser revisada.

El art. 9.º establece la obligación de llevar un libro para registrar los balances de caja que mensualmente deben verificar las administraciones, oficinas o encargados de hacer pagos.

En el acuerdo de diciembre 3 de 1891, interesa el art. 4.º que determina como se llevará el libro caja.

Por decreto de septiembre 2 de 1902, se fijan los libros que han de llevar las gobernaciones de territorios para su contabilidad, el cual es ampliado por el de 30 de julio de 1913, dictado como efecto de la conferencia de gobernadores y cuyas principales partes dicen así:

“Cada gobernación llevará los libros de:

“Caja en limpio. Diario. Mayor de cuentas corrientes.
 “Toma de razón, Auxiliar de cuentas corrientes, Peculio de
 “presos. Copiador de rendiciones de cuentas. Copiador de
 “Planillas del personal superior y gastos. Copiador de in-
 “formes y Copiador de correspondencia”.

“Todo asiento en los libros estará representado por un
 “comprobante de débito o crédito, visado por el gobernador.”

“En el libro de Toma de razón se anotará toda circuns-
 “tancia en que medie el ingreso de dineros, haciéndose cons-
 “tar su origen y destino, todo nombramiento, licencia, sus-
 “pensión, exoneración, reintegro de funciones, autorizaciones
 “especiales de gastos, poderes, y, finalmente todo aquello que
 “sirva para establecer el más estricto control entre el arribo
 “de caudales y de la efectividad de su ingreso a tesorería, de-
 “biendo hacerse referencia en todo caso al expediente de ori-
 “gen.”

“En la tesorería se llevarán estos libros: Borrador de
 “caja. De cuentas corrientes de valores fiscales. Registro de
 “poderes y Copiador de correspondencia”.

En materia de pasajes oficiales debe tenerse presente el
 acuerdo de 4 de septiembre de 1906.

Para los embargos de sueldos, además de la última ley,
 pueden citarse los antecedentes que obran en los actos de go-
 bierno que se mencionan:

Resolución de noviembre 7 de 1883;

Acuerdo de diciembre 2 de 1896;

Decreto de 5 de noviembre de 1901;

Resolución de marzo 21 de 1904, y

Resolución del ministro Lobos de octubre 20 de 1911.

Finalmente y con respecto a la contabilidad financiera
 deben recordarse tres hechos de capital importancia:

1.º Que se insista en que toda entrada o salida de la caja
 o habilitación sea previamente intervenida por la contaduría
 de la repartición, la que tomará nota de las mismas.

2.º Que no se establezcan cargos personales, sino que los
 dineros puestos a custodia o administración de un tercer fun-
 cionario, lo sean, formulándose un cargo oficial. El cargo per-
 sonal no permite la fiscalización real del manejo verificado y
 contiene innumerables riesgos para el Fisco.

3.º Que se exijan dos o más firmas, en su carácter oficial,
 para el retiro de los cheques y su libramiento.