



Auditoría General
de la Provincia de Salta

REVISTA DE LA AGPS N° 02/13

ÓRGANO DE CONTROL DE EXTERNO NO JURISDICCIONAL

AÑO 2013 - 002

LIC. ARTURO CANALDA GONZÁLEZ

Presidente de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid (España)

CR. ROBERTO MARIO RODRÍGUEZ

Ex Auditor General Presidente de la Auditoría General de la Provincia de Salta
Docente Universidad Nacional de Salta

DR. DOMINGO SESIN

Vocal del Tribunal Superior de Justicia de la Provincia de Córdoba y Presidente de su Sala Contencioso Administrativa.

LIC. EMILIA RAQUEL LERNER

Gerente de Control de la Deuda Pública – Auditoría General de la Nación
Ex - Auditora General de la Nación

TEMÁTICAS DE LOS TRABAJOS

EFICACIA Y DESCENTRALIZACIÓN EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS.

EL CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES

EL DEBER DE CONTROL PREVENTIVO

CONTROL Y RENDICIÓN DE CUENTAS: QUÉ, POR QUÉ Y PARA QUÉ

SALTA, ARGENTINA - 2013

AUDITORÍA GENERAL DE LA PROVINCIA DE SALTA

Desde el año 2.001 en que fue creada, en cumplimiento de las atribuciones conferidas por la Constitución, ha desarrollado numerosas acciones para consolidar el Sistema de Control no Jurisdiccional de la Gestión de la Hacienda Pública de la Provincia, pudiendo lograr objetivos fijados anualmente mediante el uso eficiente de sus recursos.

Es un órgano con independencia funcional, administrativa y financiera, extrapoder, que de acuerdo al artículo N° 31 de la Ley 7.103 informa en el ámbito de la Legislatura Provincial.

El nuevo modelo de control integral que le compete, introducido por la Ley 7.103, comprende no solo la fiscalización y la auditoría de legalidad y de la gestión financiera, sino también la económica, patrimonial, presupuestaria y operativa, cuando resulte aplicable y la evaluación de los aspectos referentes a la protección del medio ambiente por parte de las entidades controladas. Este modelo de trabajo, incorpora la labor de equipos multidisciplinarios, conformado por miembros que posean los conocimientos, la pericia y la dedicación necesaria para desempeñar sus funciones responsablemente.

Ejerce también un control integrado de la Administración Pública Provincial y Municipal, cualquiera fuera la modalidad de conformación de los organismos, comprendiendo a las Empresas y Sociedades del Estado, Entes Reguladores de Servicios Públicos, Entes Privados adjudicatarios de los Servicios Públicos Privatizados en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos y cualquier otro Ente Público, observándose los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia.



Auditoría General
de la Provincia de Salta

REVISTA DE LA AGP SALTA
Nº 02/2013



CONSEJO EDITOR

Oscar Aldo Salvatierra
Ramón José Muratore
Gustavo De Cecco
Abdo Omar Esper
Marcos Segura Alsogaray Mendía
Dante Marcelo Miranda Maurín
María Cristina Garros Martínez
Laura Raquel Lavín

DISEÑO

Benito Arrieta





Sumario

6. EDITORIAL

7. EFICACIA Y DESCENTRALIZACIÓN EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS

12. EL CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES

22. ACTIVIDADES ACADÉMICAS

26. EL DEBER DE CONTROL PREVENTIVO

40. CONTROL Y RENDICIÓN DE CUENTAS: QUÉ, POR QUÉ Y PARA QUÉ



Cr. Oscar Aldo Salvatierra
Auditor General Presidente
Auditoría General de la Provincia de Salta

EDITORIAL

La temática elegida para la segunda edición de la Revista semestral de la AGPS (año 2013), es el Control de Gestión. Para ello invitamos a destacados profesionales del ámbito provincial, nacional e internacional, a fin de que enriquezcan con sus conocimientos y experiencia, esta relativamente nueva función de Control, convencidos que entre los desafíos modernos que enfrentan dichos órganos, se encuentran la Fiscalización, la Auditoría y el Control en la Gestión de la Hacienda Pública.

Lograr aplicar adecuadamente el Control de Gestión, tiene varias condiciones a cumplir, entre otras:

1. Se necesita reeducar a controlados y controlantes, con el objetivo de que cada uno de los involucrados en una tarea, en los distintos niveles (planificación, dirección u operación), sientan que el control es útil, no solamente para una mayor vigilancia, sino también para la consecución de los objetivos de la unidad controlada.
2. Se vincula con la distribución del control en cada uno de los miembros de la unidad de gestión, los cuales debieran tener una clara asignación de funciones y responsabilidades para el logro del objetivo final.
3. Incluye la necesidad de la autorregulación de las actividades, ya que a partir de ciertos parámetros establecidos como indicadores, se lograría corregir desviaciones en el mismo momento en que se generan, de modo de incorporar la mejora continua a la producción estatal pública.

Por lo tanto, el control de los resultados de la gestión económica, patrimonial, financiera, presupuestaria de la hacienda pública requiere conseguir una conducta o comportamiento del controlado, en relación a los resultados de los medios o recursos materiales y sus circunstancias, logrando no sólo un control de la economía y eficacia, sino también la eficiencia en la consecución de los objetivos que se propuso el gobierno, en el plan político traducido en cifras o Presupuesto Anual de Recursos y Gastos. A lo que se le agregan los controles de efectividad (calidad e impacto), equidad (paridad o igualdad) y otros aspectos más, que se desarrollan en los excelentes trabajos incluidos en la presente Revista.

Agradecemos la labor investigativa en el tema que convocó a los autores, al Lic. Arturo Canalda Gonzáles, Vocal de la Cámara de Cuentas de Madrid por su aporte sobre “EFICACIA Y DESCENTRALIZACIÓN EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS”, al Cr. Roberto Mario Rodríguez, ex Auditor General Presidente de la AGPS por su trabajo sobre “EL CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES”, al Dr. Domingo Sesin en el tratamiento de “EL DEBER DE CONTROL PREVENTIVO” y finalmente a la Lic. Emilia Raquel Lerner con su aporte sobre “CONTROL Y RENDICIÓN DE CUENTAS: QUÉ, POR QUÉ Y PARA QUÉ”.

Nos despedimos hasta el año 2014, cuando continuaremos con la difusión de trabajos de investigación, mediante entregas semestrales como las que se concretaron durante el presente año, cuidando el objetivo de mantener el nivel de calidad, a fin de aportar doctrina a la teoría y práctica del Control Público; les rogamos hacernos llegar cualquier observación que nos ayude a mejorar, lo que agradeceremos.



Lic. Canalda González, Arturo
Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid

TEMA

EFICACIA Y DESCENTRALIZACIÓN EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS

RESUMEN: Se aborda la relación del principio de eficacia con la actividad fiscalizadora y la conveniencia de la descentralización en el control externo, en un contexto de crisis económico-financiera, en el que se están adoptando medidas excepcionales de ahorro y poniendo en cuestión la propia existencia de los órganos de control regionales, como la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid.

Palabras clave: **eficacia, descentralización, tribunal de cuentas, administración pública**

EFICACIA Y DESCENTRALIZACIÓN EN LA RENDICIÓN DE CUENTAS.

La Constitución española recoge, en su artículo 103.1, los principios a los que debe ajustarse la Administración Pública en su actuación al servicio de los intereses generales. Entre ellos, hay dos que, debido al contexto actual de crisis y a su relación con el control de las cuentas públicas, cobran hoy una especial relevancia: el principio de eficacia y el de descentralización.

En primer lugar, el deber de eficacia que se exige a la Administración en el ejercicio de sus competencias y en la ejecución de políticas públicas, supone que aquella debe cumplir sus objetivos de servicio a los intereses generales, utilizando todos los medios a su alcance, humanos, materiales, tecnológicos, financieros... con el menor coste posible.

Por su parte, la descentralización es una técnica en virtud de la cual las funciones públicas se distribuyen entre varias administraciones jurídicamente independientes. La descentralización territorial, entraña el traspaso de poder decisorio a órganos cuyo ámbito de actividad o jurisdicción

lo constituye un territorio o una localidad, como sería el caso de las Comunidades Autónomas; la funcional o institucional, se produce cuando se efectúa a favor de entes con personalidad jurídica propia y creados por la misma Administración. La descentralización cobró sentido con la configuración de nuestro estado autonómico, al ir asumiendo los nuevos entes regionales que se fueron constituyendo, funciones que hasta ese momento eran estatales.

La relación del principio de eficacia con la rendición de cuentas y la actividad fiscalizadora es más que evidente. La fiscalización no tiene otro objetivo que verificar la adecuación de la actividad económica, presupuestaria, financiera y contable del sector público, precisamente al principio de eficacia, entre otros como los de legalidad, eficiencia y economía. Sin control, difícilmente podría hablarse de eficacia y, en este contexto, las cámaras de cuentas cobran un papel imprescindible. De hecho, cuando los mecanismos de vigilancia dejan de funcionar correctamente, el sistema se tambalea.

Por otra parte, el control externo presenta un elevado grado de descentralización, de hecho coexisten órganos de control en el ámbito europeo, nacional y,



en la mayoría de nuestras Comunidades Autónomas, regional. Esta circunstancia ha implicado un reparto de competencias entre unas y otras instituciones y el establecimiento de distintos cauces de colaboración, a los que más adelante haré referencia.

Pero además, el análisis de la eficacia de la Administración Pública y de la conveniencia o no de la descentralización en el control externo, es absolutamente oportuno en un contexto como el actual, de crisis económico-financiera, en el que se está debatiendo el papel asumido por el sector público en torno a la misma y adoptando medidas excepcionales de ahorro y contención del gasto público.

El deterioro de las cuentas públicas, el aumento del déficit y del endeudamiento, la caída de los ingresos, el descenso de la actividad económica, han llevado a España a adoptar un severo plan de austeridad. A menudo se repite la idea de que se han multiplicado los centros de gasto público, que se han creado injustificadamente entidades públicas de dudosa eficacia y, también con frecuencia, suele culparse a las Comunidades Autónomas de ineficiencia, e incluso, de despilfarro.

En este contexto, se ha llegado a poner en cuestión la propia existencia de los órganos de control regionales, como la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, e incluso a plantear su desaparición en aras de un pretendido ahorro y de la eliminación de supuestas duplicidades, bajo el argumento de que el Tribunal de Cuentas estatal, cumple ya la función de fiscalización de los entes públicos regionales. En otros casos, se plantea su conversión en Secciones Territoriales del Tribunal de Cuentas.

Esta última idea no es nueva, sino que la creación de Secciones Territoriales surgió ya en el momento de creación del Tribunal, y pronto fue desestimada. De hecho, en la exposición de motivos de la Ley 7/1988 de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, se califica de innecesaria la creación de Secciones Territoriales, porque *“lejos de conducir a una fiscalización eficaz, supondría en la mayor parte de los casos, una concurrencia de competencias y una antieconómica duplicación de esfuerzos en materia de control”*.

Antes de analizar estos argumentos, creo necesario mencionar, aunque sea brevemente, la naturaleza y objetivos de sendos órganos de control y sus modos de relación.

EL TRIBUNAL DE CUENTAS Y LAS CÁMARAS REGIONALES

El Tribunal de Cuentas es un órgano constitucional del estado, previsto en el artículo 136 de la Constitución española de 1978, que lo define como *supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público*.

Depende directamente de las Cortes Generales y ejerce sus funciones con plena independencia y sometimiento al ordenamiento jurídico. Además de la fiscalización, al Tribunal de Cuentas le corresponde el enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos públicos. Su competencia alcanza a todas las Administraciones Públicas, Estatal, Autonómica o Local y a todos los fondos públicos.

Goza de una larga historia que se remonta a la Edad Media, aunque su denominación actual procede del siglo XIX, cuando por Ley Orgánica de 25 de agosto de 1851, se establece el nombre de Tribunal de Cuentas del Reino.

La Constitución remite su organización, composición y funciones a una ley orgánica, que fue aprobada el 12 de mayo de 1982 y, algunos años más tarde, en 1988, se dicta su Ley de Funcionamiento.

En ambas normas ya se reconoce la existencia de los órganos de fiscalización regionales. Así, el artículo 1.2 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas establece que el mismo es único en su orden y extiende su jurisdicción a todo el territorio nacional, *sin perjuicio de los órganos fiscalizadores de cuentas que para las Comunidades Autónomas puedan prever sus Estatutos*. Por su parte la Ley de Funcionamiento habla de los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas en su artículo 29, estableciendo que deben coordinar su actividad con la del Tribunal de Cuentas *mediante*





el establecimiento de criterios y técnicas comunes de fiscalización que garanticen la mayor eficacia en los resultados y eviten la duplicidad en las actuaciones fiscalizadoras.

Lo cierto es que con la aprobación de la Constitución en 1978, se fue desarrollando en España la estructura territorial del Estado en municipios, provincias y Comunidades Autónomas, con autonomía para la gestión de sus intereses y, en este marco, precisamente al amparo de la autonomía financiera de la que gozan las Comunidades Autónomas para el desarrollo y ejecución de sus propias competencias, se establece la posibilidad de que los diferentes Estatutos de Autonomía prevean la existencia de órganos propios de fiscalización externa de sus cuentas.

Así se fueron dictando las primeras leyes de creación de los órganos de control externo autonómicos (OCEX), sin perjuicio de que muchos de ellos ya contaban con una larga tradición histórica en la respectiva región.

Así por ejemplo, en 1982 se crea la Cámara de Comptos de Navarra, que tiene su origen remoto en una ordenanza de 1365, dictada por el rey Carlos II, aunque existen estudios que demuestran que ya existía un cierto control de los bienes reales, antes de dicha ordenanza.

En 1983 se crea el Tribunal Vasco de Cuentas Públicas; al año siguiente la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, de gran arraigo en la tradición política de la Comunidad, que tiene su origen a mediados del siglo XIII con los Oidores de Cuentas y el Maestro Racionalis. En 1985, se crea la Sindicatura de Cuentas de la Generalidad Valenciana, cuyo precedente histórico es también el Oficio del Maestre Racional, creado como institución única para todos los territorios de la Corona de Aragón, por Pedro el Grande en 1283.

También en 1985 se crea el Consejo de Cuentas de Galicia; en 1987 la Sindicatura de la Comunidad Autónoma de las Illes Balears; la Cámara de Cuentas de Andalucía en 1988; la Audiencia de Cuentas de Canarias en 1989; etc. Hoy tan sólo cuatro Comunidades Autónomas, de las 17 que existen en España, carecen de sus propios órganos de control externo.

En lo que se refiere a la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, fue creada por Ley 11/1999, de 29 de abril, que la configura como un órgano dependiente del Parlamento regional, aunque con independencia en el ejercicio de sus funciones. Su configuración responde en esencia al modelo del Tribunal de Cuentas, con una diferencia importante: la Cámara carece de competencia de enjuiciamiento, centrandó su funciones en la fiscalización de la actividad económica, presupuestaria, financiera y contable del sector público madrileño, y en el asesoramiento técnico al Parlamento regional en materias relativas a procedimientos presupuestarios, contabilidad pública y auditoría e intervención.

Aparece, no sólo como respuesta a la realidad del estado autonómico, sino también como consecuencia de una necesidad de control de un sector público como el madrileño, muy amplio y complejo, integrado por la Administración de la Comunidad de Madrid y sus organismos autónomos, entes y empresas públicas dependientes; por los Ayuntamientos, Mancomunidades, Entidades Locales Menores, Consorcios, fundaciones, entes públicos empresariales; Universidades Públicas y sus entes dependientes; las Cámaras Oficiales de Comercio e Industria... En total, más de quinientos entes que manejan fondos públicos.

La Cámara actúa en el ejercicio de sus funciones con plena independencia. Para entender su relación con el Tribunal de Cuentas del Estado, me permitiré utilizar las palabras de quien fue Presidente de este órgano, D. Manuel Núñez Pérez cuando dijo: *“la Cámara de cuentas no es hija, ni delegada, ni vicaria del Tribunal, sino al contrario, luce y ejerce bien, como todos los OCEX, su plena autonomía, pero sí nos une a ella un especial parentesco”*.

Son diferentes las formas de coordinación en las que se ha ido materializando ese *parentesco* al que hacía referencia D. Manuel: mecanismos compartidos de rendición telemática de las cuentas; reuniones de Presidentes; Comisión de coordinación en el ámbito local y en el ámbito autonómico; Comisión para la adopción de normas comunes de fiscalización; actuaciones de fiscalización compartidas, etc.

Precisamente estos mecanismos de coordinación





son los que impiden hablar de duplicidad de funciones porque, si bien es cierto que tanto el Tribunal como las Cámaras de Cuentas regionales donde existen, tienen competencia para fiscalizar el sector público autonómico y local, lo cierto es que, en la realidad práctica y atendiendo al artículo 29 de la Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, los OCEX y el Tribunal coordinan su actividad y comparten una planificación estratégica en la fiscalización de la gestión de los fondos públicos, para evitar que exista duplicidad o, por el contrario, que escapen zonas de gasto público al control externo, siempre en un contexto de lealtad institucional.

LA DUPLICIDAD

Legados a este punto, sería imprescindible responder a la siguiente pregunta: ¿qué aporta la descentralización a la eficacia en el control de las cuentas públicas?. O por el contrario, ¿ganaríamos eficacia en el control de las cuentas públicas si se suprimen las cámaras regionales y dejamos en manos del Tribunal Cuentas del Estado la fiscalización de todo el sector público estatal, autonómico y local?

Decía D. Ramón Muñoz Álvarez, predecesor mío como *Presidente de la Cámara de Cuentas de Madrid*, que *el futuro de la fiscalización pasa por consolidar la descentralización, y ello porque las instituciones descentralizadas son más flexibles, responden con más rapidez a los cambios; están más próximas a la gestión y por lo tanto a los problemas, por lo que sus resultados pueden ser más eficaces, y tienen mayor capacidad de innovación.*

Pero además de esta cuestión, más bien teórica, si nos atenemos a la situación actual, la realidad demuestra que el Tribunal de Cuentas soporta ya un enorme volumen de trabajo, lo que propicia un retraso indeseable en la emisión de sus informes de fiscalización, especialmente cuando estos se refieren a Comunidades Autónomas donde no existe un órgano de control externo (Cantabria, Extremadura, La Rioja y Murcia).

Para ilustrar esta afirmación, voy a utilizar datos publicados por el Síndico de la Sindicatura de

Cuentas del Principado de Asturias, Antonio Arias Rodríguez en su blog <http://fiscalizacion.es>.

Según el cuadro de situación que él describe, la mayoría de los órganos de control regionales tardan alrededor de un año en emitir los informes de fiscalización desde que finaliza el periodo fiscalizado, y solamente tres de ellos tardan más de dos años. En concreto, en el caso de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, el plazo medio es inferior a un año.

Sin embargo, el Tribunal de Cuentas tarda más de cinco años en emitir informes de fiscalización relativos a las regiones donde no hay órgano de control externo propio. De hecho, en el programa de fiscalizaciones del Tribunal de Cuentas para este año 2013, está previsto aprobar informes de fiscalización de los ejercicios 2008 y 2009, relativos a las regiones mencionadas. En lo que se refiere a sus informes sobre la Administración central, hasta ahora se vienen publicando cerca de dos años después de que finalice el ejercicio fiscalizado. No obstante, y para ser justos, hay que señalar que el Tribunal de Cuentas está trabajando activamente para reducir estos plazos y ponerse al día.

Por otra parte, si se hace un rápido análisis de los informes de fiscalización emitidos, por ejemplo, en los últimos tres años, puede verse que el número de informes de las Cámaras regionales ronda una media de cuatrocientos al año, frente a unos cuarenta emitidos por el Tribunal de Cuentas del Estado.

Si con el panorama descrito se suprimen las Cámaras y se incrementa el número de entidades a fiscalizar por el Tribunal, con la dificultad añadida de la dispersión geográfica y sin aumentar de manera sustantiva sus recursos humanos y materiales para hacer frente al incremento de trabajo, la conclusión es sencilla: habrá entidades del sector público autonómico y local que no podrán ser fiscalizadas o que, cuando lo sean, los resultados serán del todo inútiles por anacrónicos.

Por el contrario, si se incrementan los recursos del Tribunal para hacer frente a esta modificación, ¿dónde está el ahorro que se pretende con la medida de supresión de las Cámaras?. Pues es evidente que únicamente en la supresión de los cargos directivos de los OCEX ya



que, en la mayoría de los casos, el personal técnico de los mismos es personal funcionario.

Tengo el convencimiento de que la existencia de instituciones regionales de control de la gestión pública debe ir unida inevitablemente a la propia naturaleza de un estado descentralizado como el nuestro, si no queremos dejar sin control determinadas áreas de gasto público.

Sin duda, es cierto que en un contexto de profunda crisis los gestores públicos deben ser, más que nunca, eficientes, cuidadosos y selectivos con lo que se gasta en aras del interés general. De hecho, en la Comunidad de Madrid se ha hecho un esfuerzo considerable en lo referido a la reducción de gastos y eliminación de organismos, instituciones y entes públicos. Con datos de nuestros informes sobre la Cuenta General de la Comunidad de Madrid, las obligaciones reconocidas han caído un 9,7% en el ejercicio 2011, respecto del 2009. Puede decirse que desde el año 2008 la Comunidad de Madrid ha emprendido un severo plan de austeridad que ha supuesto ahorros acumulados de más de 2.000 millones de euros. Dentro del contexto de austeridad presupuestaria, la Comunidad de Madrid, en los últimos cinco años, ha acometido medidas de contención en las distintas áreas del presupuesto de gastos de su Administración, como la reducción de Consejerías, altos cargos y dotaciones de personal eventual; la contención salarial, con reducción del 5% de las retribuciones anuales del personal al servicio de la Comunidad de Madrid; la elaboración de un Plan Especial para reducir el nivel de absentismo de los empleados públicos; la reducción del parque inmobiliario; la supresión de organismos y entes públicos y disolución de empresas públicas, etc. La propia Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid ha reducido su presupuesto en el último año en un 10,37%, haciendo el mismo trabajo, con menos recursos.

Sin perjuicio de una necesaria sobriedad en la gestión, en un momento como el actual, en que la sociedad española está demandando una mayor transparencia a las Administraciones y entidades públicas; cuando en España se está debatiendo una Ley de Transparencia, parece que no tiene sentido suprimir instrumentos de control como las Cámaras

de Cuentas, que precisamente constituyen una pieza fundamental como herramienta de limitación al poder público y como vigilantes del buen uso de los recursos públicos.

CONCLUSIÓN

El principio de eficacia exigiría, no sólo no suprimir, sino potenciar el control de las finanzas públicas en todos los organismos y reforzar el papel que juegan los órganos de control externo; obligando a los gestores públicos a estar alerta a sus recomendaciones; permitiendo mayor agilidad en el control, modificando si hiciera falta los plazos de presentación de las cuentas; impulsando su papel de asesoramiento en materia económica, presupuestaria y contable; reforzando los procedimientos para hacer efectivas las responsabilidades patrimoniales; e impulsando la coordinación con el Tribunal de Cuentas y los OCEX. También debería replantearse el papel de los Parlamentos regionales, de forma que atiendan con la mayor agilidad las recomendaciones de las Cámaras, haciendo lo mismo en el Estado al respecto de las recomendaciones del Tribunal de Cuentas.

Serían muchísimas las propuestas que podrían hacerse para mejorar las instituciones fiscalizadoras de forma que puedan servir mejor a la sociedad, garantizando un control más eficaz y con menor coste, aunque su abordaje excedería de la finalidad de este artículo. Lo cierto es que, sin perjuicio de hacer autocrítica y reconocer los defectos en que puedan incurrir, los Tribunales de cuentas estatales y autonómicos, deberían seguir conviviendo como instrumentos de control del poder público, eso sí, con la suficiente coordinación y cooperación, si de verdad queremos una Administración eficaz en estos tiempos de crisis.



C.P.N. Roberto Mario Rodríguez
Ex - Auditor Presidente
de la Auditoría General de la Provincia de Salta

TEMA

EL CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES

RESUMEN : Los programas sociales constituyen una verdadera estrategia para la resolución de los problemas sociales de una población objetiva. En nuestro país, son de gravitante incidencia en el Presupuesto Nacional. Por la naturaleza de los Fondos (nacionales), su control está en la órbita del CONTROL INTEGRAL E INTEGRADO (Control de Gestión), según la Constitución Nacional. La práctica nos dice que hoy, es imposible la aplicabilidad de éste modelo con los alcances legales vigentes, debido a la inexistencia de los requisitos operativos para ello. Ante ésta situación y la necesidad de controlar esos fondos, se están generando otros mecanismos que ayuden a concretar el control (que es obligatorio). En ese contexto, propongo una metodología que cuenta, además de su basamento en el INFORME N° 36 del C.P.C.E.C.A.B.A, con criterios propios fruto de mi experiencia laboral, que está sostenida en aspectos LEGALES, DE CONTROL INTERNO Y CONTABLES DISPONIBLES a partir del instrumento que da origen a cada programa social y de la operatividad del mismo. Es un procedimiento que permite obtener un informe UTIL que sirva de sustento para que la Auditoría de Gestión, como técnica investigativa del control, actúe y pueda formular las recomendaciones necesarias y realizar su posterior seguimiento, objetivo básico del modelo de Control de Gestión.

Palabras clave: programas sociales, políticas públicas, sociales, control de gestión

INTRODUCCIÓN

En toda Latinoamérica se ha observado en las últimas 2 (dos) décadas, un fuerte incremento en la asignación de partidas presupuestarias, destinadas a priorizar **POLÍTICAS PÚBLICAS** que hacen a los aspectos **SOCIALES**. En la República Argentina, el accionar se orientó a la implementación de Programas o Planes de carácter **SOCIALES**, destinados a beneficiar a una **POBLACIÓN OBJETIVO** para cada una de esas necesidades insatisfechas.

Para desarrollar ésta temática, es necesario recordar algunos conceptos:

- * **POLÍTICAS PÚBLICAS**: son los diferentes cursos de acción que implementa un gobierno (Nacional, Provincial y/o Municipal), destinados a la atención de problemas de carácter político, que afecta a sectores de la sociedad. Las políticas públicas representan las acciones que un gobierno decide **HACER O NO HACER**, por ejemplo, en: Educación, Salud, Vivienda, etc.
- * **POLÍTICAS SOCIALES**: son las acciones que realiza un gobierno como parte de esas **POLÍTICAS PÚBLICAS**, destinadas a **IMPACTAR** en determinados sectores de la comunidad, con la finalidad de lograr **CAMBIOS** de carácter **POSITIVOS** en esa estructura, si



es que se aplican correctamente. Una de las herramientas básicas para el cumplimiento de estos objetivos, son los denominados PROGRAMAS SOCIALES, que se sostienen en proyectos destinados, básicamente, a la asistencia social.

CONCEPTO – IMPORTANCIA

El concepto de programas / planes sociales no es uniforme en la doctrina. Por lo general, está ligado con el OBJETIVO que se persigue con cada uno de ellos (Ejemplo: Plan Nacer, Plan Argentina Trabaja, etc.). Son los MEDIOS para lograr los RESULTADOS y los IMPACTOS que ayuden a transformar el estado de insatisfacción de un sector de la comunidad. Para la doctrina en general, constituyen ESTRATEGIAS para la resolución de los problemas sociales que afectan a esa población específica.

Cabe recordar que existen 3 (tres) ejes relacionados entre si, que deben ser tenidos en cuenta¹, al elaborar un programa social:

- a. Aspectos CONCEPTUALES que ayudan a definir la relación entre: OBJETIVOS Y POBLACIÓN a beneficiar.
- b. Aspectos relacionados con el CIERRE DEL SISTEMA en el cuál se ubica la política fijada, que se manifiesta a través de los objetivos.
- c. Aspectos relacionados con los RESULTADOS que se esperan de las políticas fijadas (fundamento para que cualquier plan social, ya sea nacional, provincial y/o municipal, sea rendido bajo la óptica del Control Integral).

Para el cumplimiento de los objetivos de estos programas o planes sociales, se requiere de una importante inversión destinada al campo social, lo que genera la necesidad y obligación de realizar un CONTROL y una EVALUACIÓN, con el propósito de verificar si:

- a. El Programa resuelve o no el problema que dio lugar a su origen;
- b. El Programa llega a donde tiene que llegar, observando los Efectos e Impactos esperados con su creación, no solo con los beneficiarios, sino también con su entorno;
- c. El Programa llega a los beneficiarios en el tiempo oportuno;
- d. Existen Omisiones, Negligencias y/o Abusos en su ejecución, que puedan violentar o garantizar, a través de esos programas, los derechos humanos de los beneficiarios;
- e. Se deben redefinir o no los medios empleados para alcanzar los objetivos y metas previstos a la luz de los resultados de las investigaciones realizadas. Este informe debe sentar las bases para una auditoría de gestión, como técnica investigativa del control de gestión.

Para observar la magnitud de su importancia a nivel nacional, nos debemos remontar al MARCO LEGAL de esa inversión, que es el PRESUPUESTO, en este caso del AÑO 2013, de donde se pueden extraer los siguientes datos²:

- I. Del PRESUPUESTO DE EGRESOS (\$ 628.712,70 MILLONES), el 62,9 % están destinados a SERVICIOS SOCIALES (\$ 395.607,3 MILLONES).

Del año 2011 al 2013, las partidas destinadas a SERVICIOS SOCIALES, se incrementaron en un 72,41 %

Los fondos para PROGRAMAS SOCIALES específicamente, aumentaron durante el mismo período en un 78,25 %.

- II. Los Servicios Sociales (\$ 395.607,3 MILLONES), se distribuyen para:
 1. ANSES\$ 249.602,5 MILLONES
 2. RESTO DE MINISTERIOS \$ 146.004,8 MILLONES

¹“LA RENDICIONES DE CUENTAS DE PLANES SOCIALES BAJO LA ÓPTICA DEL CONTROL INTEGRAL (FINANCIERO Y DE GESTIÓN)” – CONFERENCIA FORO REGIONAL “RED MUNI” – ROBERTO MARIÓ RODRÍGUEZ – SALTA – AGOSTO DE 2010.-

²“CIPPEC – PROGRAMA DE POLITICA FISCAL. AREA DE DESARROLLO. INF. S/LEY PRESUPUESTO 2.013. LUCÍA DIAZ FRERS Y OTROS.



III. De lo asignado al ANSES (\$ 249.602,5 MILLONES) se preveen, a título de ejemplo, para el programa:

1. Asignación Universal p/hijo y Embarazada: la suma de \$ 14.096,3 MILLONES, para: 3.597.014 niños y 219.044 embarazadas.

IV. MINISTERIO DE DESARROLLO SOCIAL: total asignado: \$ 35.878,9 MILLONES. Entre sus principales programas está:

1. ARGENTINA TRABAJA: \$ 4.661,6 MILLONES para 1.580.000 Cooperativistas; 523 organizaciones promovidas;

V. MINISTERIO DE SALUD: total asignado: \$ 12.736,9 MILLONES. Su principal Programa es:

1. PLAN NACER. ATENCIÓN DE LA MADRE Y EL NIÑO: \$ 1.347,1 MILLONES para: 16.000.000 kg de leche fortificada para asistencia nutricional; 2.260.482 Madres y Niños de 0-9 años;

VI. MINISTERIO DE TRABAJO, EMPLEO Y SEGURIDAD SOCIAL: total asignado \$ 3.952,8 MILLONES. Su principal Programa es:

1. ACCIONES DE EMPLEO: \$ 1.792,8 MILLONES para: 650.000 Beneficiarios mensuales para inserción laboral; 450.000 Beneficiarios mensuales de Empleos transitorios; 550.000 beneficiarios mensuales Mantenimiento Empleo privado, etc.

Lo descripto (a título de ejemplo) de los principales Programas Sociales por áreas ejecutoras, nos señala la importancia de éstas políticas (por su magnitud y amplitud de objetivos y de beneficiarios), tendientes a transformar el estado de insatisfacción de necesidades básicas en diferentes sectores de la comunidad.

Dada la naturaleza de los fondos y los propósitos indicados precedentemente, su control y evaluación es de carácter OBLIGATORIO, en el marco del

CONTROL INTEGRAL E INTEGRADO en el uso de los recursos públicos.

ALCANCES DEL CONTROL DE GESTIÓN

Cabe recordar que los alcances del CONTROL DE GESTIÓN, determinado por las disposiciones legales vigentes, establece que se deben evaluar los aspectos presupuestarios, financieros, económicos, patrimonial y operativos, observando los principios de Economía, Eficacia, Eficiencia y Legalidad³ en el uso de los recursos públicos.

En el caso de los Programas Sociales, implica medir y evaluar:

- » Si las prestaciones responden a la legalidad del Presupuesto. Esto representa evaluar el principio de LEGALIDAD;
- » Si las prestaciones responden al principio de ECONOMIA, en cuanto a tiempo, cantidad, calidad y costo;
- » Si las prestaciones llegan a la población OBJETIVO. Esto es evaluar el principio de EFICACIA;
- » Si su costo refleja la utilización EFICIENTE de sus recursos, lo que implica evaluar el principio de EFICIENCIA.

En nuestro país, como es sabido, conviven 2 (dos) Modelos de Control sobre el uso de los fondos públicos, que tienen diferentes alcances, usan herramientas distintas, observan aspectos y están sustentados en principios disímiles⁴. Dentro de este marco tenemos:

- a). CONTROL INTEGRAL E INTEGRADO (FINANCIERO-OPERATIVO-SISTEMAS): adoptado por disposición constitucional en las jurisdicciones de la Nación Argentina, Ciudad Autónoma de Bs. As. y Provincia de Salta,

³ CONSTITUCIÓN NACIONAL ((T.O. 1.994) ART. 85

⁴ "LA CUENTA DE INVERSIÓN O CUENTA GENERAL DEL EJERCICIO Y EL CONTROL DE GESTIÓN". ROBERTO MARIO RODRÍGUEZ. CAPÍTULO LIBRO LA CUENTA DE INVERSIÓN. EDITORIAL DUNKEN BS. AS. 2005. PÁG. 361/382.



aunque entre estas, con alcances diferentes (no es objeto del presente trabajo).

- b). CONTROL TRADICIONAL (FINANCIERO): vigente en las jurisdicciones no señaladas en el apartado anterior, aunque en la mayoría de ellas (salvo dos provincias), por Ley de Administración Financiera, deben garantizar, con su CONTROL INTERNO, “LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE REGULARIDAD FINANCIERA, LEGALIDAD, ECONOMICIDAD, EFICIENCIA Y EFICACIA en la obtención y aplicación de los recursos públicos”.

Ante este marco legal, la necesidad y obligatoriedad de controlar los planes sociales asignados a beneficiarios de todo el país, con fondos del Presupuesto Nacional, bajo la ÓPTICA DEL CONTROL DE GESTIÓN (FINANCIERO - OPERATIVO), genera algunos interrogantes:

- ◇ ¿ Quién es Responsable del Control ?
- ◇ ¿ Cómo Ejecutar el Control ?
- ◇ ¿ Con que Alcances realizar el control?

El RESPONSABLE del Control de los fondos nacionales asignados en Ley de Presupuesto, en cuanto se relaciona a su CONTROL EXTERNO, es la A.G.N. (AUDITORIA GENERAL DE LA NACIÓN), y en cuanto a su CONTROL INTERNO, la SIGEN (SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN).

Para solucionar el problema de alcances de cómo EJECUTAR este control, se ha conformado la RED FEDERAL DE CONTROL PÚBLICO⁵, que a través de su actuación, lleva a la práctica el Control aunque no con los alcances que establecen las normas legales vigentes.

Los organismos que integran esta red, son:

- ◆ SIGEN (SINDICATURA GRAL. DE LA NACIÓN).
- ◆ TRIBUNALES DE CUENTAS PROVINCIALES.

- ◆ TRIBUNALES DE CUENTAS MUNICIPALES.
- ◆ ORGANISMOS DE CONTROL PROVINCIALES (A.G.P. DE SALTA; A.G.C.A.B.A.).
- ◆ MINISTERIOS DE: TRABAJO, DESARROLLO SOCIAL, DE EDUCACIÓN, DE SALUD, PLANIFICACIÓN Y DE AGRICULTURA.
- ◆ A.G.N.: COMO RESPONSABLE DEL CONTROL EXTERNO DE LA EJECUCIÓN DE LOS FONDOS ASIGNADOS EN EL PRESUPUESTO NACIONAL.

Para poder responder con que ALCANCES se realiza el control, es necesario recordar que los requisitos básicos para su instrumentación eficaz y eficiente del modelo, no existen. Hoy, con los alcances dados por disposiciones legales vigentes en nuestro país (por disposición constitucional y/o por Ley de Administración Financiera), en la práctica, resulta de imposible cumplimiento⁶, ante la inexistencia (por negligencia, desconocimiento y/o falta de decisión política) de un Sistema de Información Contable, de carácter integral y de instrumentos básicos necesarios para evaluar la EFICIENCIA en el uso de los recursos públicos. Por lo tanto, los organismos de control (cualquiera sea el modelo de control al que están sujetos), hacen lo que pueden. Con este panorama, los que aprueban un Presupuesto, los que lo ejecutan y los que controlan al mismo, estarían inmersos en la figura del incumplimiento de los deberes de funcionarios públicos.

EL CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS / PLANES SOCIALES

De acuerdo a lo expresado precedentemente, se puede afirmar que la forma en que se realiza el control, NO ALCANZA para una correcta medición en el uso de los recursos públicos en el campo de los Planes Sociales, que requieren, además, de otros criterios fundamentales al momento de

⁵ RED FEDERAL DE CONTROL PÚBLICA. ANTECEDENTES 28/02/02 SIGEN. BS. AS.

⁶ “EL CONTROL PÚBLICO EN LA ARGENTINA – JORNADAS 2.002” – AGN. LIC. ORLANDO A. BRACELLI – PÁG. 55.



su evaluación, para verificar el desempeño y los resultados esperados lograr con un programa, que representan un compromiso con el cambio social propuesto por el gobierno, a través de su Ley de Presupuesto, aprobada por el Congreso.

Es consenso generalizado de la doctrina que hoy, la **GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES** se encuentra, en general, con un alto grado de **VULNERABILIDAD**. Son muchas las razones que inciden sobre esta condición. Entre ellas: la presión de los actores políticos por la supuesta utilidad en períodos electorales; las grandes falencias en cuanto a su formulación y en los sistemas de ejecución y de control.

Ante este panorama, en mi opinión, se deben realizar todos los esfuerzos posibles para poder concretar el control de los programas sociales con los alcances mencionados precedentemente, a efectos de atenuar las responsabilidades de quienes autorizan, ejecutan y controlan los programas sociales y de dar respuestas, por su importancia, magnitud y por representar un campo muy sensible a la sociedad, sobre:

- * La identificación de los problemas en su: conceptualización, implementación práctica y ejecución;
- * Si el Programa Social en cuestión, está alcanzando los objetivos previstos y si su funcionamiento es adecuado.

Para ello, en mi opinión, se debería dar prioridad en la evaluación, además de los principios mencionados, a los criterios de:

- **EFFECTIVIDAD**⁷: mide el **IMPACTO SOCIAL** de una acción sobre el total de la población afectada y representa el nivel del servicio prestado, en este caso, del Programa Social en cuestión.
- **EQUIDAD**⁸: mide el **DERECHO A LA IGUALDAD DE ACCESO** a la utilización de

los recursos públicos, en este caso, al programa social en cuestión.

En el desarrollo del presente trabajo y por la extensión que demandaría, se consigna únicamente, lo vinculado con la **EFFECTIVIDAD**, dejando para otra oportunidad, el **CRITERIO DE EQUIDAD**.

El Dr. Ángel Ginestar⁹ al respecto dice “*El Control de Gestión y la evaluación de las políticas públicas es fundamental para saber el grado de EFFECTIVIDAD que se está logrando, al instrumentar determinadas políticas.... La EFFECTIVIDAD es un indicador propio de la Gestión Pública*”.

Las limitaciones prácticas para la aplicación del Modelo y la necesidad y obligación de llevar adelante el Control de Gestión en la Gestión de los Programas Sociales, hacen que se estén ensayando nuevas técnicas, todas válidas, que permiten llegar al objetivo y que ayudan al fortalecimiento de los Sistemas de Control. Entre algunas, cabe mencionar:

- a). **SINDICATURA SOCIAL**: propuesta por la Gerencia de Control de la SIGEN¹⁰, promueve nuevas maneras de control, ante la imposibilidad de aplicar en toda su magnitud el control integral e integrado. Este nuevo enfoque, tiene como protagonista a los propios beneficiarios de Programas Sociales y es definido como “la participación organizada de la comunidad en la supervisión de las acciones de gobierno y en el control de las tareas que a ella le corresponde llevar a cabo como grupo social participante”. Esta técnica, en mi opinión, no reemplaza los alcances del control, sino que ayuda a evaluar en la investigación que llevará a cabo la Auditoría sobre los Programas Sociales.
- b). **AUDITORIA DE IMPACTO**: el tema “La Auditoría de Impacto en la perspectiva del control gubernamental”, fue propuesto para su discusión para la XVI Reunión Anual de la OLACEFS, del Año 2.006 y constituye una herramienta de potencial trascendencia para Latinoamérica y el Caribe. Si existe una Auditoría de Impacto,

⁹ EL CONTROL DE GESTIÓN, POLÍTICAS PÚBLICAS Y EFFECTIVIDAD DE LOS PROGRAMAS SOCIALES. DR. ANGEL GINESTAR. SEGUNDO CONGRESO INTERNACIONAL DE AUDITORIA INTEGRAL. BS. AS. 1995.

¹⁰ SINDICATURA SOCIAL. REVISTA APORTES PARA EL ESTADO Y LA ADMINISTRACIÓN N° 14 “CUESTION SOCIAL”. GERENCIA DE CONTROL DE LA SIGEN.

⁷ LOS COSTOS EN EL SECTOR PÚBLICO. ROBERTO MARIO RODRÍGUEZ. EDITORIAL ERREPAR. AÑO 2006. PÁG. 36.

⁸ LOS COSTOS EN EL SECTOR PUBLICO. OBRA CITADA. PÁG. 36



considero que es necesario un Control de Impacto. Esta técnica se sustenta en comprobar la existencia y materialidad del Impacto. Para ello se utilizan criterios para medir y evaluar el objetivo del programa social y los riesgos del servicio prestados a través del mismo. Este Control es planteado bajo 2 (dos) perspectivas: CUALITATIVA, que analiza el impacto a partir de la opinión del beneficiario; CUANTITATIVA, que se realiza en base a mediciones del cambio logrado en las variables del programa.

Fruto de mi experiencia laboral, de criterios propios, en base al INFORME N° 36 del C.P.C.E. C.A.B.A.¹¹ y con adaptaciones a los objetivos señalados precedentemente, procedo a sugerir una METODOLOGÍA PARA EVALUAR EL CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES, que sea UTIL y que reúna los elementos necesarios para que, la técnica investigativa, que es la Auditoría de Gestión, pueda cumplir con sus objetivos. Por la amplitud de la Metodología, procederé a desarrollar, en forma de síntesis, los principales lineamientos de la misma.

La metodología que se sugiere, es abarcativa a las siguientes tareas / acciones a realizar, previo a la elaboración del Informe de Control de Gestión:

1. Es un trabajo de carácter multidisciplinario, lo que provoca que para el control de cada tipo de programa, se proceda a la ELECCIÓN adecuada del “EQUIPO DE TRABAJO” que llevará a cabo el mismo, tarea nada sencilla por cuanto debe contar con un orden jerárquico que, permita coordinar el flujo de información a obtener, en función a las responsabilidades asignadas a cada uno de los integrantes del mismo ¹².
2. Según sea el Programa a medir y evaluar, se deben definir con claridad los ALCANCES del control (legal, financiero, operativo, integral,

parcial, etc.) y, a partir de ello, confeccionar un CRONOGRAMA DE TRABAJO a ser aprobado por las autoridades del órgano de control.

3. **CUESTIONES LEGALES** a tener en cuenta: en este campo se deben tener presente todos aquellos aspectos que surgen del INSTRUMENTO de creación cada uno de los Programas Sociales, como ser:

- » Condiciones a reunir por parte de los Beneficiarios;
- » Quienes pueden ser titular del Beneficio a conceder;
- » Documentación a cumplimentar por parte de los Beneficiarios;
- » Incompatibilidades para ser beneficiarios;
- » Derechos y Obligaciones de las partes, de acuerdo al marco legal correspondiente;
- » Identificación de los responsables de las Rendiciones de Cuentas de las Partidas Presupuestarias recibidas;
- » Alcances legales de las Misiones y Funciones de los Responsables de la Ejecución Presupuestaria; etc.

En mi opinión, esta medición reviste fundamental importancia, por cuanto suministra las pautas para evaluar si los que reciben el Beneficio del plan en cuestión, son los que legalmente tienen que recibirlos, de acuerdo a los objetivos planteados con su creación. Permitiría observar con claridad el cumplimiento del principio de LEGALIDAD.

4. **CUESTIONES DE CONTROL INTERNO** a tener en cuenta: estas están orientadas, básicamente, al Control de los Beneficiarios, como ser:

- » Verificar que los objetivos iniciales del programa se correspondan con los requerimientos de calidad de la población beneficiaria.
- » Constatar la existencia de Documentos y Registros que definan el “UNIVERSO” de Beneficiarios.

¹¹ AUDITORIA DE PROGRAMAS SOCIALES. INFORME N° 36. C.P.C.E.CABA SEPTBRE./2002.

¹² “EL EQUIPO DE TRABAJO Y EL INFORME DE UNA AUDITORIA INTEGRAL (FINANCIERA Y DE GESTIÓN) DEL SECTOR PÚBLICO”. ROBERTO M. RODRIGUEZ. C.P.C.E. SALTA – OCTUBRE DE 2.006.



- » Verificar la acreditación de los beneficios en las cuentas de los beneficiarios.
- » Considerar si existe una política de control de los egresos contra la cuenta respectiva de Presupuesto origen del plan.
- » Verificar la existencia y mantenimiento de un registro permanente de los beneficiarios, controlando las altas, bajas y modificaciones del mismo.
- » Confirmar la existencia de un único padrón de beneficiarios de ese plan o programa.
- » Identificar eventuales diferencias entre los registros y subsidios otorgados, etc.

Los alcances de estos aspectos permiten determinar las bondades y confiabilidad del Sistema de Control Interno imperante para controlar la ejecución del programa o plan social en cuestión.

5. CUESTIONES DE CONTABILIDAD a tener en cuenta: son diversos los aspectos a observar:

- a). El marco de cada uno de los programas sociales según los objetivos de los mismos, definiendo:
 - La población objetivo del programa y el padrón de BENEFICIARIOS;
 - La Ejecución del Presupuesto del Programa Social, asignado por la unidad ejecutora de aplicación (es evaluar el principio de ECONOMÍA);
 - El costo de los recursos materiales, humanos y financieros de carácter públicos utilizados en el Programa (es evaluar el principio de EFICIENCIA en la ejecución del Programa, con limitaciones de alcances, si es que no se tienen determinados los costos unitarios por objetivos);
 - Las Metas a lograr en la población objetivo definida, de acuerdo a las condiciones de vida a lograr, con posterioridad a la recepción de la prestación (es aplicar el principio de EFICACIA, ya que se trata de objetivos

previstos y objetivos alcanzados. No tendrían que haber limitaciones en su evaluación),etc.

Todas estas evaluaciones se deben realizar sobre PAUTAS TÉCNICAS, previamente definidas, que constituyen los parámetros de referencias a tener en cuenta.

b). INFORMACIÓN Y REGISTROS SUJETOS A CONTROL de cada uno de los Programas que servirán de base para:

- Controlar altas, bajas y modificaciones al Padrón original de beneficiarios;
- Verificar las causas y justificaciones de las modificaciones constatadas;
- Constatar las partidas presupuestarias aprobadas de cada programa y el costo unitario por cada beneficiario;
- Rendiciones de cuentas realizadas por cada partida asignada. En mi opinión, la rendición de cuentas debe abarcar aspectos cualitativos y cuantitativos;
- Los registros especiales rubricados y/o autorizados por el Ministerio Coordinador del programa que se trate;
- Todos los formularios necesarios para una información fluida y transparente, de carácter mensual, previamente autorizados por la autoridad respectiva;
- Los Sistemas Contables e Informáticos autorizados por los responsables de los programas que son los que en definitiva, deberán proceder a rendir cuentas de las Partidas Presupuestarias;
- Estados e Informes Contables con la prioridad que se establezca, supervisados por los responsables (Ej.: Estado de Origen y Aplicación de fondos periódicos);
- Verificar circuitos y procedimientos establecidos en el Manual de Control Interno relacionados con la ASIGNACIÓN, LIQUIDACIÓN Y PAGO DEL BENEFICIO.
- Todos los aspectos que hacen a un eficiente Sistema de Control Interno que



se debe elaborar, por las características diferenciales, para cada programa en particular.

En su desarrollo, la metodología prevee CUESTIONARIOS GUIAS para la evaluación de los BENEFICIARIOS y de los resultados, que por lo general, están en función del CRITERIO PROFESIONAL. De allí, la importancia de la conformación del equipo de trabajo de carácter multidisciplinario.

6. DETERMINACIÓN DE LOS DESVÍOS, PROBABLES CAUSAS Y POSIBLES EFECTOS:

En esta etapa del trabajo se manifiesta la IDONEIDAD Y CAPACIDAD del EQUIPO DE TRABAJO, en la aplicación de CRITERIOS PROPIOS consustanciados con un claro entendimiento de los alcances del Control de Gestión, en la Gestión de los Programas Sociales. A título ilustrativo, se mencionan los siguientes ejemplos, al solo efecto de una mejor comprensión de la metodología:

a). ASPECTOS LEGALES:

- DESVIO DETECTADO: Falsificación de documentación.
 - » CAUSAS: probable gestión administrativa deficiente; probabilidad de intención de cometer fraude; etc.
 - » EFECTOS: probabilidad de irregularidades; probables desvíos de fondos a beneficiarios que no corresponden; etc.
- DESVIO DETECTADO: Adulteración de firmas.
 - » CAUSAS: probable gestión administrativa deficiente; probabilidad de intención de cometer fraude; etc.
 - » EFECTOS: posibilidades de duplicación de subsidios; probables desvíos de fondos; etc.

- DESVIO DETECTADO: Documentación inadecuada, insuficiente o sin cumplir los requisitos mínimos.
 - » CAUSAS: Gestión administrativa deficiente; falta de capacidad operativa; etc
 - » EFECTOS: Duplicación de subsidios; desvíos de beneficiarios a favor de quienes no corresponde, etc.

b). ASPECTOS CONTABLES:

- DESVIO DETECTADO: Envío de fondos a destinos no previstos por la reglamentación del programa.
 - » CAUSAS: probables usos inadecuados de fondos; posible utilización de fondos en gastos no previstos en el programa; etc.
 - » EFECTOS: posibilidades de no cumplimiento con los fines específicos del programa; potenciales denuncias en la justicia; probable perjuicio fiscal; etc.
- DESVIO DETECTADO: Falta de rendición de cuentas.
 - » CAUSAS: probable gestión administrativa deficiente; probabilidad de ejecución mínima o nula del programa; posibilidades de problemas graves en la ejecución que inducen a no informar, etc.
 - » EFECTOS: posibilidades de incumplimiento total o parcial del programa; posibilidades de que se estén ocultando acciones irregulares; etc.
- DESVIO DETECTADO: Demora en las transferencias de los fondos por parte del ente responsable.
 - » CAUSAS: Problemas administrativos internos; retención de fondos por parte de las tesorerías jurisdiccionales; demoras por atrasos de los bancos; etc.



- » EFECTOS: Pérdida de eficiencia del Programa; Posibilidades de reclamos por parte de los Beneficiarios por las demoras; etc.

Las tareas descriptas, reitero a título de ejemplo, constituyen las recomendaciones de una metodología práctica, basado en aspectos legales, de control interno y contables DISPONIBLES que surgen de los propios INSTRUMENTOS de creación de cada programa social y de la EJECUCIÓN Operativa de los mismos, que permitirán elaborar un INFORME ÚTIL, que sirva de sustento para que la AUDITORIA EXTERNA DE GESTIÓN, pueda investigar cada una de las razones de los desvíos, causas y efectos señalados como posibles, en el informe del Control de Gestión del plan social respectivo, a efectos de que proceda a realizar las RECOMENDACIONES y los SEGUIMIENTOS correspondientes, objeto del Modelo de Control de Gestión.

7. INFORME DEL CONTROL DE GESTIÓN:

Constituye la etapa final del proceso del control de gestión, en este caso, de la GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS SOCIALES.

Además de los aspectos formales de identificación de cada programa social, el informe debe contener, como mínimo:

- a). Resultados obtenidos de los aspectos LEGALES, DE CONTROL INTERNO Y CONTABLES, con la máxima desagregación posible en cuanto se refiere a las posibles causas y efectos que deben ser investigadas por la AUDITORIA DE GESTIÓN, quién deberá verificar la existencia o inexistencia del impacto y la relación Costo / Beneficio y sus causas.
- b). Toda información cualitativa y cuantitativa de la ejecución del programa, para que la Auditoría verifique en cuanto a cantidad, calidad y oportunidad en la entrega del beneficio en cuestión.
- c). Toda información relacionada a posibles irregularidades operativas en la ejecución del programa, a los efectos de cualquier acción

administrativa, civil y penal que eventualmente pudieran surgir del proceso de Auditoría.

- d). Otros aspectos que se consideren de interés a los fines de la Auditoría, teniendo en cuenta, la necesidad de evaluar los principios de Economía, Eficacia, Eficiencia, Legalidad y Efectividad o Impacto, en la gestión del programa social en cuestión.

En mi opinión, estos serían los aspectos mínimos que debería contener un INFORME DE CONTROL DE GESTIÓN en la Gestión de los Programas Sociales que RESULTE UTIL a los fines del control externo.

CONCLUSIONES

1. La priorización de políticas con alcances sociales, constituyen uno de los OBJETIVOS fundamentales de los gobiernos Latinoamericanos, destinados a beneficiar a una POBLACIÓN OBJETIVA, con necesidades básicas insatisfechas.
2. La magnitud de los Programas Sociales en nuestro país, se manifiesta en que el 62,9 % del Presupuesto 2.013, está destinado a Servicios Sociales, entre los cuales existen numerosos planes a ser destinados a una amplia población objetivo.
3. La importancia de los planes sociales (por la magnitud de las partidas asignadas, por la cantidad de beneficiarios y por las metas programadas), genera una expectativa en la comunidad, en cuanto a los alcances de su control, que obligadamente debe efectivizarse bajo la óptica del CONTROL DE GESTIÓN (por así disponerlo la Constitución Nacional con los fondos nacionales y por la necesidad de evaluar sus aspectos monetarios y físicos). A nivel operativo, en nuestro país, hoy es imposible medir y evaluar con los alcances que establece la carta magna.
4. Ante esta situación y la necesidad de los



organismos de control, de efectivizar el CONTROL DE GESTIÓN EN LA GESTIÓN DE LOS PROGRAMAS, amerita que se realicen todos los esfuerzos para concretar el mismo. En doctrina, se están ensayando técnicas, todas ellas válidas, que permiten cumplir con los objetivos del control. Ejemplos de ello: la metodología “SINDICATURA SOCIAL” (a nivel nacional); “CONTROL DE IMPACTO” (a nivel internacional); etc.

5. Considerando el campo específico de los Programas Sociales, los alcances del control debería comprender, además de los ya conocidos, otros criterios como lo son: la EFECTIVIDAD, que mide el IMPACTO FINAL de una acción sobre una población y, la EQUIDAD que mide el derecho a la IGUALDAD de acceso a la utilización de los recursos públicos, única manera de poder medir y evaluar el desempeño de quienes ejecutan.
6. Para poder satisfacer los requisitos mencionados precedentemente, recomiendo una metodología que tiene como referencia al INFORME N° 36 del C.P.C.E. CABA y a criterios propios (fruto de mi experiencia laboral), que está sustentada básicamente, en ASPECTOS LEGALES, en aspectos de CONTROL INTERNO y en ASPECTOS CONTABLES a tener en cuenta, que están siempre DISPONIBLES en la operatividad de cada Programa Social (lo que hace que su tarea sea de carácter multidisciplinaria). Esta metodología facilitará la emisión de un informe, que resulte ÚTIL a los fines de la AUDITORIA DE GESTIÓN, que es la que debe investigar los desvíos, probables causas y efectos expresados en el Informe de Control, para que pueda producir las recomendaciones y seguimientos respectivos. Para ello, se debería sustentar en las bondades del Informe de Control Interno de Gestión.
7. Todo intento que tienda a complementar en la práctica al Modelo de Control Integral e Integrado (vigente pero de imposible aplicación práctica), que tengapor objetivo la efectivización de su cumplimiento, en un aspecto tan sensible

como lo son los programas o planes sociales, debe ser considerado como un hecho positivo por cuanto, lo que en realidad interesa de la gestión de los Programas Sociales, es detectar irregularidades, incumplimientos de objetivos, actividades antieconómicas, ineficiencias operativas, gestión administrativa deficiente, problemas graves en la ejecución, demoras y trabas por el pago, fallas en la aplicación de normas de control interno, errores en procesos de registración, desvíos de fondos, atención de gastos no contemplados, etc., todo ello con la finalidad de proceder a las correcciones a través de las RECOMENDACIONES y su posterior SEGUIMIENTO.

Lo descripto precedentemente, constituye, desde mi óptica, un pequeño aporte complementario a la aplicación del Control de Gestión, en un tema tan importante y sensible a la sociedad, como lo es la Gestión en los Programas Sociales.-



ACTIVIDADES ACADÉMICAS AGPS 2013

En el año 2013 esta Auditoría General de la Provincia de Salta se propuso y logró concretar varias metas académicas y de capacitación interna, destinada principalmente al personal técnico de la misma, que fueron compartidas con otros organismos de Control Público de la Provincia de Salta o vinculados con la temática a tratar.

Es así que en el mes de Mayo del corriente año se dictaron dos cursos taller de capacitación interna, el primero de los cuales tuvo como temática la “**Auditoría de Transferencias a Provincias**” a cargo de la *Lic. Emilia Raquel Lerner* (Gerente de Deuda Pública de la Auditoría General de la Nación) y el segundo versó sobre los “**Informes de Auditoría e Informes de Evaluación**” a cargo del *Cr. Walter Miner* (Sub Gerente de enlace académico del Instituto Superior de Control de la Gestión Pública de la Sindicatura General de la Nación). En las mismas participaron aproximadamente 80 profesionales multidisciplinarios de las diferentes Áreas de Control de la AGPS.

En el mes de Junio se llevaron a cabo las Jornadas sobre “**El Control en las empresas de Servicios Públicos- La contabilidad regulatoria**”. Los expositores fueron el *Lic. en Economía Emilio Lentini*, quien se desempeña como Gerente del Ente Nacional Regulador de Agua y Saneamiento, y el *Lic. en Economía Andrei Jouravlev* quien ejerce el cargo de Oficial para Asuntos Económicos de la División Recursos Naturales e Infraestructura (DRNI) de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe Naciones Unidas – CEPAL. Los temas abordados por los mismos fueron respectivamente: “**La Contabilidad Regulatoria, tarifas y sostenibilidad financiera**” y “**El Control de empresas en manos del Estado que administran Servicios Públicos - Fomento de la eficiencia en prestadores sanitarios estatales: la nueva empresa estatal abierta**”. En dicha Jornada participaron alrededor de 110 profesionales de diferentes organismos vinculados a la temática y al control público: Empresa Aguas del Norte, Ente Regulador de los Servicios Públicos, Sindicatura General de la Provincia de Salta y Consejo Profesional de Agrimensores, Ingenieros y Profesionales Afines de Salta y Jujuy, además del personal técnico de la AGPS.

En el mes de Agosto recibimos nuevamente la visita de la *Lic. Emilia Raquel Lerner* con una jornada taller sobre “**Auditorías financieras y Auditorías de gestión de préstamos otorgados por Organismos Internacionales de Crédito**” en la que participaron 36 profesionales de las diferentes ramas que integran los equipos de trabajo de la AGPS.

Recientemente en el corriente mes de Octubre recibimos a la *Lic. Silvana Parodi*, funcionaria de la Gerencia de Recursos Humanos de la Sindicatura General de la Nación, que nos ofreció un curso taller sobre “**Manejo de Entrevistas para Auditores**” en donde participaron 32 profesionales multidisciplinarios de la Auditoría General de la Provincia.

CONVENIOS DE COLABORACIÓN Y CAPACITACIÓN TÉCNICA

En oportunidad del viaje realizado por el Sr. Presidente de la AGPS a España se firmaron varios Convenios con importantes instituciones académicas de dicho país, para la formación técnica de los profesionales de la misma.

Los mismos fueron ratificados mediante Resoluciones del Colegio de Auditores N° 10/13 y 28/13:



con Fundación Universidad de Salamanca, Universidad de Salamanca y Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), respectivamente.

CONGRESOS

En el mes de Octubre se realizó el Congreso Nacional de Tribunales de Cuentas, Órganos y Organismos de Control Externo de la República Argentina, en el cual la AGPS participó con 5 trabajos de investigación:

TITULO	AUTOR/ES
Dictado de Normas Particulares de auditoria de juridicidad	Dra. Gabriela Royo Dra. Cecilia Rufino
La Auditoria de Juicios como herramienta de control de la hacienda pública. El Caso de la Provincia de Salta	Dra. Macarena Cornejo
Técnicas Cuantitativas para la Medición de la Eficiencia Pública	Cra. Ana C. Rebuffi
Auditoria de Gestión: Una mirada sobre su Planificación Específica	Cra. Mónica Segura
La seguridad informática – Propuesta de criterios o pautas de autoevaluación	Mg. Laura R. Lavin

ACTIVIDAD NORMATIVA INTERNA

Durante el año 2013 fueron elevados para consideración del Colegio de Auditores varios proyectos de normas reglamentarias y/o procedimentales, los que fueron elaborados por los profesionales de las diferentes áreas de la AGPS:

- Manual de Buenas Prácticas en Control.
- Reglamento de Investigaciones Administrativas.
- Normas Particulares de Auditoría de Legalidad.
- Normas Particulares de Seguridad de la Información de la AGPS.
- Normas de Procedimiento para el diligenciamiento y tramitación de documentación en la Mesa de Entradas y Salidas de la AGPS.



Expositor : Lic. Silvana Parodi
Tema: Manejo de Entrevistas para Auditores
Lugar: Consejo Profesional de Ciencias Económicas

Expositor : Lic. Silvana Parodi
Tema: Manejo de Entrevistas para Auditores
Lugar: Consejo Profesional de Ciencias Económicas (C.P.C.E.)



Expositor : Cr. Walter Miner
Tema: Informes de Auditoría e Informes de Evaluación
Lugar: Auditoría General de la Provincia



Expositor : Lic. Silvana Parodi
Tema: Manejo de Entrevistas para Auditores
Lugar: Consejo Profesional de Ciencias Económicas (C.P.C.E.)

Expositor : Lic. Emilia Raquel Lerner
Tema: Auditoría de Transferencias a Provincias
Lugar: Auditoría General de la Provincia





Expositor : Lic. Emilio Lentini - Lic. Andrei Jouravlev
Tema: El Control en las empresas de Servicios Públicos- La contabilidad regulatoria
Lugar: C Consejo Profesional de Agrimensores, Ingenieros y Profesiones Afines de la Provincia de Salta (COPAIPA)



Dr. Domingo J. Sesin
Tribunal Superior de Justicia de Córdoba

TEMA

EL DEBER DE CONTROL PREVENTIVO

SUMARIO: 1. Diversos medios de contralor de naturaleza política, administrativa y judicial 2. órganos extrapoderes y nuestro sistema constitucional 3. Tribunales de cuentas. Noción conceptual y Tipología 4. Ubicación institucional adoptada en Córdoba y en el País 5. Función administrativa. Control externo. Imparcial. Técnico. Independencia funcional 6. Tipos de Control 7. Control de Legitimidad o más precisamente, de juridicidad. 8. La importancia del control previo o a priori. 9. El control de gestión: Noción conceptual. 10. Naturaleza del control de Gestión 11. Diferencias del Control de gestión con el de Legalidad o Juridicidad. 12. Exigencia de Planificación en la actividad de gestión. 13. La reforma italiana mediante Ley N° 14/1994. 14. Concepto de Economicidad, Eficiencia y Eficacia. 15. El Control de Juridicidad ampliado también abarca el control de gestión, Eficacia, Eficiencia Economicidad. 16. El control integral no debe implicar un Control absoluto. Posible invasión en la división de poderes. 17. Conclusiones.

1. DIVERSOS MEDIOS DE CONTRALOR DE NATURALEZA POLÍTICA, ADMINISTRATIVA Y JUDICIAL

Sabido es que la Administración Pública para alcanzar sus objetivos de interés público debe sujetarse a instrucciones de carácter político, normas de buena administración y reglas de derecho.

Esta obligación de la Administración está garantizada y controlada por el ordenamiento jurídico con múltiples medios, los que concebidos en un determinado momento histórico y en una determinada organización social se clasifican en tres tipos: medios de contralor de naturaleza política, administrativa y jurídica en sentido estricto.

a) Medios de contralor de naturaleza política: Éstos se encuentran regulados en las normas

constitucionales y se caracterizan por consistir en una actividad de control otorgada a los órganos del Poder Legislativo para vigilar la actuación del Poder Ejecutivo.

Tienen por objeto hacer efectiva la responsabilidad política del Gobierno: efectuar acusaciones (Art. 82 y 119, Const. de Córdoba; Art. 53, Constitución Nacional), juzgar en juicio político (Art. 89, Const. de Córdoba; Art. 59, Constitución Nacional), solicitar explicaciones e informes (Art. 107 y 108, Const. de Córdoba; Art. 71, Constitución Nacional), formar comisiones de investigación (Art. 109, Const. de Córdoba), examinar los actos del Poder Ejecutivo en el caso de que el Tribunal de Cuentas vise con reservas a posteriori del decreto de insistencia (Art. 127, Const. de Córdoba), considerar el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos que remite el Poder Ejecutivo





(Art. 110, inc. 27, Art. 75, inc. 8, Constitución Nacional). En el Derecho comparado, encontramos además la moción referida a las votaciones de confianza y censura: Art. 50 de la Const. francesa de 1958; igualmente, la Ley Fundamental de Bonn del 23 de mayo de 1949 por la que el Bundestag controla la actuación del canciller y su gobierno otorgando el voto de confianza al nuevo gabinete, también en Italia, Brasil y Bélgica, entre otros.

b) Medios de contralor de naturaleza jurídica en sentido estricto: Es necesario clarificar que este término tiene un carácter meramente convencional ya que los otros medios de tutela ut supra señalados también tienen carácter jurídico. Pero la diferencia reside en que en este último caso su aplicación depende de la iniciativa de los administrados a quienes el ordenamiento jurídico les otorga el instrumento idóneo para poner en movimiento el contralor tanto en sede administrativa como jurisdiccional.

Este conjunto de garantías que tiene el administrado para asegurar la legalidad o, más precisamente, la juridicidad administrativa y el respeto por sus derechos subjetivos, intereses legítimos y difusos o colectivos forma parte de lo que el Derecho administrativo denomina en nuestro país: procedimiento administrativo (recursos, reclamos y denuncias dentro de la Administración; participación del defensor del pueblo); contencioso administrativo o proceso administrativo (diversas acciones contencioso administrativas ante el Poder Judicial) y procesal constitucional (acción de inconstitucionalidad, amparo, hábeas data, amparo por mora, entre otras).

En Europa, este conjunto de remedios a cargo del administrado se estudia con el nombre de justicia administrativa, que no se refiere sólo a los recursos administrativos ni tampoco a la exclusiva intervención de los órganos jurisdiccionales. El concepto de justicia administrativa es más extenso, comprende el análisis sistemático, orgánico y procesal de todas las garantías que tiene el administrado para la correcta y justa aplicación de la legalidad o juridicidad administrativa (Ranelletti, Oreste, Teoría degli atti amministrativi speciali, pp. 193-200).

Este conjunto de garantías y, en especial, las de carácter jurisdiccional constituyen una conquista de los ordenamientos jurídicos liberales que representan el perfeccionamiento del Estado de derecho. Como bien dice Sandulli (Aldo, Manuale di diritto Amministrativo, Napoli, 1979, p. 800), el principio del Estado legalista es más perfecto cuando menor es el ámbito de la discrecionalidad administrativa y más completo es el sistema de garantías jurídicas que tienen los administrados en su relación con la Administración Pública.

c) Medios de contralor de naturaleza administrativa: Éstos tienen por objeto controlar la legalidad de la actividad administrativa y la percepción e inversión de la renta pública. Pueden ser órganos de control interno o externo. En el primer caso, también pueden fiscalizar la oportunidad, mérito o conveniencia de la actividad administrativa.

El control puede ser ejercido de oficio o a instancia de los ciudadanos. Dentro de la variada cantidad de organismos, cabe citar aquellos que desempeñan una labor de coordinación, planificación y presupuesto: Tesorería, Tribunal de Cuentas, Auditoría General, Sindicatura, Fiscalía de Estado, Asesoría de Gobierno, Procuración del Tesoro, Defensor del Pueblo, etc.

2. ÓRGANOS EXTRAPODERES Y NUESTRO SISTEMA CONSTITUCIONAL

El reciente ciclo de reformas constitucionales de nuestro país, tanto en las provincias como en la Nación, incorporó nuevos organismos extrapoderes o auxiliares de alguno de los poderes del Estado, de neto origen europeo. Al insertarse en nuestro sistema constitucional, que tiene una contundente división tripartita de poderes siguiendo el modelo americano, produce algunos inconvenientes interpretativos acerca de la verdadera naturaleza jurídica de ellos y su ubicación institucional.

¿Es dable admitir la existencia de un cuarto, quinto o sexto poder en Argentina cuando nuestro régimen constitucional consiente la presencia de sólo tres grandes poderes del Estado?



A fin de dirimir brevemente esta compleja problemática, es menester analizar la más encumbrada doctrina europea que distingue entre órgano constitucional como poder del Estado, de una parte, y órgano de jerarquía constitucional (Sandulli, *Manuale di Diritto Amministrativo*, op. cit., p. 9) o constitucionalmente garantizado (Giannini, Milano 1979, I, pp. 87 y 156), de otra parte.

Las características de un órgano constitucional, o también llamado entre nosotros poder del Estado, son: a) capacidad de manifestar una voluntad primaria del Estado comunidad; b) ejercicio del poder soberano independiente con límites impuestos por el ordenamiento jurídico; c) paridad formal con los otros órganos constitucionales o poderes del Estado (similar ubicación y tratamiento en la Constitución). Según Ranelletti (*Instituzioni di diritto amministrativo*, p. 478), éstos son primarios, fundamentales y esenciales para la actividad del Estado, instituidos como tales en la misma Constitución que les confiere directamente el título de su existencia y de sus atribuciones. La potestad soberana del Estado es ejercida por ellos; de allí que también se denominan inmediatos, a diferencia de los demás que se llaman mediatos.

En cambio, un órgano de jerarquía constitucional o garantizado por la Constitución no trasunta la voluntad primaria del Estado. No obstante, por la importante actividad que cumple, es conveniente que sea creado por la misma Ley Suprema, que le confiere al órgano una posición de independencia funcional en cuanto a la competencia asignada y a la ubicación de sus titulares.

Estos órganos no configuran verdaderos poderes del Estado, sino que al otorgarles efectiva independencia funcional se les da la jerarquía constitucional a fin de que sean respetados como tales y no puedan ser extinguidos por el legislador.

Si en el Derecho europeo se ha hecho esta diferencia, con mayor razón debe hacerse dentro de nuestro esquema constitucional, que nítidamente prevé una división sólo tripartita de poderes. Consecuentemente, en mi criterio, no es posible crear un cuarto o quinto poder ni órganos extrapoderes totalmente desvinculados de alguno de los tres poderes del Estado.

En cambio, es viable que en el ámbito de alguno de los tres poderes esenciales, aunque sin depender sustancialmente de ninguno, se puedan crear órganos de jerarquía constitucional o garantizados por la Constitución, con verdadera autonomía funcional en el ejercicio de sus facultades y sin dependencia alguna por parte de sus autoridades.

3. TRIBUNALES DE CUENTAS. NOCIÓN CONCEPTUAL Y TIPOLOGÍA

Este relevante organismo tiene a su cargo el contralor externo de los gastos públicos y perfecciona la inversión de la renta. En general, ejerce el control de legalidad de la inversión y tendencialmente el control de gestión.

El ordenamiento extranjero nos presenta una variada tipología:

a) Aquellos que, desde un punto de vista jurídico formal, forman parte de la Administración Pública, como el francés de la Corte de Cuentas *Cour de Comptes*, creado por Napoleón en 1807.

b) Los que en parte tienen autoridad de cosa juzgada al igual que los Tribunales de Justicia en lo que respecta al juicio de cuentas y responsabilidad, como la Corte dei Conti italiana, dotados de independencia funcional.

c) Los que dependen de las Cámaras del Congreso, siguiendo el modelo angloamericano (contralor general, auditor general).

d) Los que, si bien están vinculados al Poder Legislativo por ser el ojo técnico del legislador, sin embargo, se caracterizan por su autonomía funcional frente al poder político, aunque sin funciones jurisdiccionales.

En el extranjero, existen posturas aisladas que lo ubican como verdadero poder del Estado.

En este último sentido, es dable recordar a título ilustrativo que, con fundamento en la doctrina del Sun-Yat-Sen, receptada en la Constitución China de 1931 y 1947, se establecieron cinco poderes. Además del Ejecutivo, Legislativo y Judicial, se crearon el del examen de funcionarios y el del



control. Dentro de las funciones de este último, se prevén la censura y la aprobación de cuentas (Lain Jung, *L'esprit et la pratique de la Constitution chinoise*, Dijón, 1934).

En la doctrina francesa, se encuentran algunas posturas que pretenden asignarle al Tribunal de Cuentas la categoría de quinto poder, denominado poder contable. Ello, por cuanto, al negar la aprobación de órdenes de pago por incumplir los mandatos legales, actúa como un verdadero poder independiente con amplia jurisdicción para controlar al poder administrador (Marge, *Le controle des finances*, pp. 120-121).

En cambio, en España, aunque no lo llaman poder del Estado, existen criterios que lo ubican como órgano de jerarquía constitucional atento su autonomía y plena independencia, ya que no es concebible un control público subordinado a los demás poderes. Asimismo, ningún órgano tiene atribuciones para interferir en el ejercicio de la misión fiscalizadora (Mendizabal Allende, "Función y esencia del Tribunal de Cuentas", *Revista de Administración Pública*, N° 46, p. 59 y sigs; García Trevijano, *Principios jurídicos de la organización administrativa*, IEP, Madrid, 1957, p. 103).

Los Tribunales de Cuentas Argentinos, en general, se inordinan en la última categoría descrita en d) como órganos con jerarquía constitucional o garantizados por la Constitución, pero sin constituir un cuarto poder.

4. UBICACIÓN INSTITUCIONAL ADOPTADA EN CÓRDOBA Y EN EL PAÍS

En las provincias argentinas se ha instituido el Tribunal de Cuentas a escala constitucional: Arts. 126 y 127, Constitución de Córdoba; Arts. 146, 147 y 148, Constitución de Santiago del Estero; Arts. 161, 162 y 168, Constitución de Río Negro; Arts. 147 a 151, Constitución de la Rioja; Arts. 199 a 201, Constitución de Jujuy; Arts. 238 a 146, Constitución de San Luis, entre otras).

La anterior Constitución de Córdoba de 1923, al regular en el Art. 83 las atribuciones del Poder Legislativo, preceptuaba, en los incisos 6, 9, 10, 11, 12 y 13, el control originario de la percepción e inversión de los caudales públicos. Su inciso 15 le confería al Legislador el control último: "[...] aprobar o desechar las cuentas de la renta del año fenecido". Por ello, el Art. 175 nuevo de la anterior Constitución, al crear el Tribunal de Cuentas, comenzaba diciendo: "Sin perjuicio de la atribución conferida por el inc. 15 del Art. 83, la aprobación o desaprobación de la percepción o inversión de caudales públicos hecha por todos los funcionarios y administradores de la Provincia, estará a cargo de un Tribunal de Cuentas".

Como lo señaló Abad Hernando (Nota de los principales artículos, Proyecto Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas para la Prov. de Córdoba, después Ley N° 5.438, Córdoba, 1971), triunfó, en definitiva, la tesis del Tribunal de Cuentas técnico e inamovible con máxima garantía, por cuanto en ello radicaba la importancia y trascendencia de la gran función por desempeñar, ser el ojo técnico del legislador, como lo recuerda la doctrina italiana al denominarlo *Lúocchio* del Parlamento. Ello es lo que justifica su amplitud de gestión "contralor preventivo y represivo" y su independencia funcional frente al poder público en sus tres reparticiones (como bien lo expresa la Constitución de Córdoba, Art. 26): Ejecutivo, Legislativo y Judicial. Vale decir, la Administración de Control frente a los organismos -órgano institución y órgano individuo, según el momento y grado de la responsabilidad del Estado en general, y en la medida en que realicen actividad funcional administrativa de disposición de la hacienda pública, no interesando su status orgánico formal.

Teniendo presente que la Constitución Argentina, siguiendo el modelo norteamericano, divide el poder público sólo en tres departamentos: Legislativo, Ejecutivo y Judicial, parece razonable que, atento a la función específica desarrollada, el Tribunal de Cuentas se ubique dentro del ámbito formal del llamado Poder Legislativo. Aunque sin depender de él, se respeta su independencia funcional en el marco de la actuación limitada



por su especialidad en función de las normas que en forma específica rigen la gestión financiero patrimonial correspondiente. Ello, por cuanto el titular originario de la atribución-deber de aprobar o desechar las cuentas de inversión es el legislador, en virtud de lo dispuesto por el Art. 110, inc. 29 y conc., de la Constitución Provincial.

Esta es la línea conceptual que, en general, han seguido la nueva Constitución de Córdoba de 1986 (Arts. 126 y 127) y su legislación orgánica consecuente (Ley N° 7.630). Como lo ha manifestado Banchio (Proyecto de Ley del Tribunal de Cuentas, Córdoba, 1989), “[...] el proyecto en análisis, destinado a reemplazar la ley vigente recién citada, mantiene no obstante su carácter de Ley Orgánica integral con autonomía normativa, que además de preservar la necesaria independencia funcional del máximo organismo de control externo de la Administración del Estado Provincial, asegura su virtualidad constitucional conferida por nuestra Carta Magna Local en sus Arts. 126 y 127, que al ubicarlos con toda precisión en el capítulo Octavo de la Sección Primera, destinada al Poder Legislativo ha venido a reafirmar el viejo y sabio nomen que le impusiera la doctrina italiana: L’occhio del Parlamento”.

El mismo criterio ha receptado la moderna Constitución de Río Negro, cuya sanción y promulgación se produjo el 03-06-88. Allí se prevé el Tribunal de Cuentas (Arts. 161, 162 y 163) dentro del Capítulo VII: Órganos de Control Externo, que a su vez se ubica en el marco de la Sección Tercera correspondiente al Poder Legislativo.

Distinto de lo señalado precedentemente, es lo que ocurre en las recientes Constituciones de La Rioja (03-09-86, Arts. 147 a 151), y Jujuy (17-11-86, Arts. 199 a 201), que ubican al Tribunal de Cuentas dentro de los Órganos de Fiscalización y Asesoramiento, Órganos auxiliares de control y Órganos de control, respectivamente.

No tienen vinculación alguna con ninguno de los tres poderes del Estado, desde el punto de vista institucional, por encontrarse diagramados en forma separada. Situación en parte similar acaece con las Constituciones de Santiago del Estero (21-03-86, Arts. 146 a 148) y San Luis (Arts. 238 a 246), que

ubican al Tribunal de Cuentas en capítulos distintos del de los tres poderes del Estado, sin establecer un título referido a los órganos de control como ocurre en el grupo precedentemente referenciado.

No obstante, aun cuando no se establezca institucionalmente una vía de conexión con el Legislador, es indudable su estrecha vinculación sustantiva, por ser éste (P L) el dueño originario de la aprobación o desaprobación de la inversión de la renta pública (Art. 115, incs. 6 y 7, Const. de Santiago del Estero; Art. 123, incs. 2, 35, 36 y 37, Const. de Jujuy; Art. 144, inc. 4, y Art. 5°, Const. de San Luis).

Es decir que, aun cuando estén dotados de la independencia funcional necesaria para asegurar su eficaz gestión, en modo alguno pueden constituir un cuarto o quinto poder, por cuanto ello no se aviene con el esquema constitucional que recepta nuestra Carta Magna Nacional, que sólo reconoce la clara tripartición de poderes como esencia del régimen republicano y sujeción al estado de derecho, siguiendo el modelo americano.

5. FUNCIÓN ADMINISTRATIVA. CONTROL EXTERNO. IMPARCIAL. TÉCNICO. INDEPENDENCIA FUNCIONAL

Con razón ha manifestado el entonces convencional constituyente Gentile (Debate Parlamentario Const. de Córdoba, coordinado por Coppari y Figueroa, Ed. Jano, 1987, p. 126) con relación al Art. 127, inc. 5, de la nueva Constitución de Córdoba, en el debate parlamentario respectivo: “Existe una confusión que es reiterativa en el orden administrativo, sobre el ejercicio de funciones jurisdiccionales por parte de la Administración. El Tribunal de Cuentas a pesar de su nombre no es un órgano jurisdiccional, no ejerce funciones judiciales [...]”.

En efecto, en nuestro país, la función de contralor que realiza es de carácter eminentemente administrativo, conjuntamente con el régimen jurídico aplicable.

Como es sabido, por imperativo del Art. 109 de la Constitución Nacional y de los Arts. 138-153 de





la Const. de Córdoba, el ejercicio de la función judicial corresponde exclusivamente al Poder Judicial de la provincia.

Es obvio que el Tribunal de Cuentas no integra el Poder Judicial. Tampoco lo resuelto en los trámites de rendición de cuentas y determinación de responsabilidad tiene autoridad de verdad legal, insusceptible de revisión judicial ulterior. Ello, por no provenir del órgano imparcial e independiente que constitucionalmente debe decidir, en definitiva, con autoridad de cosa juzgada a través del proceso legal respectivo. No obstante, en lo que respecta al examen de cuentas y de responsabilidad, podríamos aceptar que se ejerce una función jurisdiccional-administrativa, que de todos modos queda sujeta a la revisión judicial.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha consagrado el principio del control judicial suficiente, que debe operar ulteriormente para los supuestos en los que órganos o tribunales administrativos resuelvan controversias, recursos, investigaciones, apliquen sanciones, etc. (“Fernandez Arias”, 247; 652, 1960). Se opone, entonces, a la hipótesis de que tales órganos ejerzan funciones judiciales, por lo que debe quedar siempre abierto el acceso a la Justicia, por medio de la acción pertinente y no de un simple recurso.

Es un órgano de control externo, porque no forma parte de la organización administrativa de ninguno de los poderes del Estado ni depende de éstos. Por ello, es un control que opera desde fuera y no dentro de la Administración.

La independencia y la imparcialidad también son sus características fundamentales. La primera presenta dos aspectos: a) personal, de quienes conducen el Tribunal, quienes deben tener una serie de garantías (inamovilidad); y b) funcional, que presupone la carencia de vínculos jerárquicos.

La imparcialidad se relaciona con la índole de la materia sometida a su conocimiento, de carácter técnico, no político, como la neutralidad y objetividad en su accionar.

En la filosofía política griega, Aristóteles y Platón enseñan que las notas distintivas de los órganos de fiscalización financiera son la especialización técnica y la independencia funcional.

Aced y Bartrina (Contabilidad del Estado, Madrid, p. 452) afirma que la independencia y la imparcialidad son condiciones indispensables para que la función del Tribunal resulte eficaz, con el objetivo de que su decisión no aparezca desvirtuada por el halago o el temor, lo que significaría la impunidad de los responsables y el envilecimiento de la sociedad, por lo que el órgano fiscalizador no debe depender del fiscalizado.

6. TIPOS DE CONTROL

Existe una variada tipología que se puede clasificar del siguiente modo:

- a) Con referencia a la materia sobre la que recae el control: juridicidad y mérito. Este último se vincula a la valoración política. En mi criterio, esta zona de reserva constitucional debe quedar al margen del control cuando es realizado por un órgano externo de carácter técnico. El control de juridicidad en sentido amplio comprende: 1) el de legalidad o juridicidad; y 2) el de gestión que, a su vez, abarca el de economía, eficiencia, eficacia y regularidad.
- b) Con relación al momento en que se produce: preventivo, previo, concomitante y posterior.
- c) Con respecto a la obligatoriedad del control: control necesario, eventual o accidental.
- d) Con relación al ámbito en el que actúa: interno y externo. Entre estos últimos, no hay superposición. El control interno actúa en la organización respectiva y depende de ella. Es, en esencia, un control concomitante, contemporáneo al desarrollo de la gestión a fin de orientar o corregir en forma inmediata su conducta.

En el marco del actual sistema nacional, el control puede ser de legalidad, regularidad financiera o fiscalización financiera (razonabilidad, registro e información contable) y de gestión (comprensivo de las tres E: economía, eficacia y eficiencia). Estos tres tipos convergen hoy en lo que se denomina control integral (como se verá más adelante, en mi opinión, esta última denominación es inadecuada y confusa por no armonizar con nuestro orden jurídico).

7. CONTROL DE LEGITIMIDAD O, MÁS PRECISAMENTE, DE JURIDICIDAD

Las reformas introducidas por el sistema constitucional comparado, como la ley Fundamental de Bonn (Art. 20, ap. 3º), la Constitución Italiana de 1948 (Art. 97) y la Constitución Española (Arts. 9.2 y 103.1), expresan que la actuación de la Administración Pública hoy no sólo se sujeta a la ley sino también al Derecho. Lo mismo ocurre con la reforma constitucional argentina y las modernas constituciones provinciales, que, como la de Córdoba, subordinan la Administración al orden jurídico (Art. 174).

Su efecto práctico es que se otorga significativa importancia a los principios generales del Derecho, los cuales junto a la ley pasan a constituir el marco de juridicidad que sirve como fuente de la actividad administrativa.

Actuar dentro del orden jurídico para satisfacer el interés público no es lo mismo que aplicar automática o ciegamente el contenido de la norma, por cuanto debe tenerse presente el ordenamiento entero en el cual se inserta y adquiere su verdadero sentido.

En lugar de requisitos de legitimidad del acto administrativo, debemos hablar de requisitos de juridicidad y, consecuentemente, de control de juridicidad: su razón es que la terminología actualmente en uso, legitimidad o legalidad, podría entenderse prima facie demasiado apegada a la ley y olvidar de tal forma que la Administración moderna debe someterse a un contexto mucho más amplio. De tal manera, también son elementos que hacen a la juridicidad del acto: la buena fe, la igualdad, la proporcionalidad, la razonabilidad, el precedente; y sus vicios: la desviación de poder, la falsedad en los hechos, la ilogicidad manifiesta, el error manifiesto de apreciación, la arbitrariedad, la irrazonabilidad, entre otros. Ello amplía los clásicos elementos o requisitos de legitimidad que tradicionalmente recaen sobre la competencia, causa, motivación, objeto, forma, procedimiento y fin, con sus consecuentes vicios.

Por lo tanto, con el control de juridicidad, la estrategia o metodología de fiscalización no debe construir su silogismo lógico jurídico sobre la base sólo de la ley, sino revisar el acto con un criterio amplio de adecuación a la unicidad del orden jurídico (Ver también las conocidas obras de Derecho administrativo de Fiorini, Comadira, Cassagne, Gordillo, entre otros).

8. LA IMPORTANCIA DEL CONTROL PREVIO O A PRIORI

Sabido es que el control previo o a priori se realiza una vez dictado el acto administrativo que repercute en la hacienda pública, pero antes de que adquiera eficacia, es decir, antes de que produzca efectos jurídicos mediante la notificación, publicación y su final ejecución.

El acto administrativo es una declaración de voluntad de quien desempeña una función administrativa que produce efectos jurídicos directos. Puede provenir de cualquier poder del Estado y de todo órgano público o privado siempre que ejerza potestades públicas. El objeto del control no sólo recae en el acto administrativo que importe un gasto, sino también en el procedimiento previo a la emisión de aquél, conforme los requisitos y vicios previstos en la ley de procedimientos administrativos aplicable.

En la praxis, una vez sometido el acto al control del Tribunal, éste puede: a) visar el acto; b) observarlo; c) pedir aclaraciones o nuevos elementos integrativos del juicio; d) sanearlo; y e) visar parcialmente.

Tanto la visación como la observación son actos administrativos de contralor insusceptibles de ser recurridos administrativamente o revisados judicialmente por el órgano controlado. El administrado afectado tampoco puede cuestionar la visación o la observación. Sólo podrá hacerlo indirectamente como consecuencia del acto que, en definitiva, dicte la Administración a posteriori de la intervención del Tribunal de Cuentas.

En el supuesto a), después de la visación, el acto es



devuelto a la autoridad administrativa quien recién lo puede notificar o publicar en su caso. A partir de entonces, el acto adquiere plena eficacia y nace, por lo tanto, a la vida jurídica. En el supuesto b), el efecto jurídico de la observación es suspender los efectos del acto. Si la Administración comparte lo decidido por el Tribunal, resuelve el retiro del acto, es decir, lo deja sin efecto. En el caso de que no comparta la observación, el gobernador o la máxima autoridad del poder respectivo puede dictar un decreto de insistencia con la firma de todos los ministros (si es el Ejecutivo). En este supuesto, corresponde al Tribunal visar con reserva y elevar los antecedentes a la Legislatura a fin de que analice la eventual responsabilidad de los gobernantes. Este tipo de visación no implica sanear el acto, sino posibilitar su ejecución, sin perjuicio de las responsabilidades pertinentes.

El legislador ejerce aquí una función política. No puede restarle ni validez ni eficacia al acto ya cumplido. Lo único que puede hacer es analizar la responsabilidad política de quien emitió el decreto de insistencia. La responsabilidad exclusiva compete al órgano que la dispone. Incurren en severa responsabilidad quienes ejecuten el acto antes de la insistencia.

En mi criterio, fundándose la observación en razones jurídicas, la insistencia no puede basarse sólo sobre ponderaciones de mérito, oportunidad o conveniencia. La urgencia, emergencia o, aun, el estado de necesidad siempre deben encuadrarse en el ordenamiento jurídico. En suma, la insistencia debe dar razones de juridicidad, incluso cuando también puedan exteriorizarse valoraciones de mérito.

Ahora bien, desde el punto de vista práctico, nada impide que después de la observación la Administración remita al Tribunal nuevos elementos de juicio o modifique el acto, en cuyo caso podrá generar un nuevo pronunciamiento del Tribunal de Cuentas.

En el supuesto c), si el Tribunal pide aclaraciones, es conveniente que la Administración se esfuerce en enviar todos los antecedentes posibles a fin de evitar una eventual observación.

En la hipótesis d), una vez saneados o subsanados

los errores materiales, el acto vuelve al Tribunal de Cuentas a los fines de una nueva visación. En este marco, la rectificación de errores formales, la ratificación o confirmación y la conversión constituyen los remedios jurídicos que permiten el saneamiento o la emisión de un nuevo acto depurado.

Sin la intervención previa del Tribunal de Cuentas, el acto no nace a la vida jurídica, por lo que no puede ejecutarse al carecer de eficacia. Aun en el supuesto de que el administrado se hubiere notificado antes de la visación, de igual modo no nace a la vida jurídica, pues esa notificación es inválida por prematura. El acto no visado es insusceptible de generar derecho subjetivo (CSN, Fallos: 187:483; 655:191; 229:320; Ley de Contabilidad y régimen de contrataciones del Estado, Ed. Ciencias de la Administración, 1981, p. 188). La Procuración del Tesoro ha señalado: “[...] las decisiones observadas y no insistidas no acuerdan titularidad a derecho subjetivo o interés legítimo alguno, toda vez que las mismas han carecido de vigencia” (PT. 89:241).

Los actos de control pueden ser: a) instructorios (tienden a requerir mayores elementos de juicio de oficio); b) deliberativos (el Tribunal emite su decisión: visación u observación); c) ejecutivos (actividad registral o archivo de documentación).

Si después de la observación la Administración remite nuevos elementos de juicio, bien puede el Tribunal de oficio revocar la observación. Este criterio ha sido sustentado por la Corte de Casación Italiana (Sez. Un. 23.11.73 N° 3.086, en Foro Administrativo, 1975, p. 223).

Si una vez emitido el acto se reforma la normativa que lo regula cuando debe ser sometido al control del Tribunal de Cuentas, corresponde a éste aplicar el nuevo orden jurídico. De lo contrario, el acto resultaría viciado en la causa y el objeto (antecedente de derecho).

Es saludable que las diversas legislaciones establezcan un plazo para que se realice el control por el Tribunal. El silencio regulado en forma positiva, en cuanto a que si no se observa en un tiempo determinado significa que lo ha visado, es la mejor solución.

Para darle agilidad al sistema, sólo la observación debe



ser fundada o motivada, no la visación expresa o ficta. La clave y trascendencia del control previo es que, antes de la ejecución del acto, el Tribunal de Cuentas interviene con un eficaz procedimiento que impide la ejecución del acto. Y esto es fundamental para la transparencia, corrección administrativa y el interés público en juego, porque evita la producción de efectos jurídicos que nacerían de un acto viciado. Además, implícitamente, colabora con los funcionarios públicos al advertirles que existen desvíos antes de la consumación de la irregularidad a fin de que puedan evitarlo y, con ello, salven su eventual responsabilidad política, administrativa, penal o civil.

El control es más efectivo cuando es previo; esto es cuando se evita o corrige el actuar contrario al orden jurídico o disfuncional. En cambio, cuando se realiza a posteriori de la consumación de la irregularidad, el perjuicio al interés público, muchas veces irreparable, ya se produjo y lo único que podrá hacerse, además de simples sugerencias, es viabilizar la responsabilidad de los funcionarios involucrados. En el control previo, el funcionario percibe la sombra permanente del órgano de control externo y detecta a tiempo maniobras incorrectas, ineficaces, ilícitas, antieconómicas o disfuncionales.

El control previo y simultáneo no hace superflua la fiscalización posterior. Como dice Mirimonde (A.P. de. La Cour des Comptes, París, 1947, pp. 8-9), esta última desempeña un papel complementario por cuanto el control previo en general no realiza una operación en su conjunto, sino de modo fragmentario. Debe ser rápido a fin de no entorpecer la actividad normal de la Administración. En cambio, el control posterior reconstruye la totalidad de una cuestión y se puede vincular a situaciones análogas con el objeto de llegar a importantes conclusiones y enseñanzas útiles.

No obstante las grandes ventajas del control previo, desde hace algún tiempo soplan fuertes vientos en contra de él. Se habla de la duplicidad de funciones con los órganos de control interno, que se amplía la planta de personal, entre otros aspectos. Incluso, algunos burócratas contables de la Administración activa, que no quieren ser controlados, efectúan

severas críticas en torno a la falta de celeridad del trámite de emisión y ejecución del acto con motivo de la actividad desarrollada por el Tribunal de Cuentas.

Se ha llegado a sostener, también, que el control previo externo pone en tela de juicio la división de poderes por cuanto quien realiza el contralor externo interfiere en la actividad del Ejecutivo al coger acciones propias de este último. Estoy en desacuerdo con esta postura, pues una de las claves de la división de poderes es el control y la transparencia; asimismo, que el controlador no dependa del controlado.

La experiencia indica que el ejercicio del control previo a cargo de órganos internos no es del todo eficaz, por cuanto son numerosas las presiones políticas de la cúspide de la organización de quien depende, el traslado de funcionarios, la designación de funcionarios políticos en funciones técnicas, etc.

El órgano de control externo previo, al no depender del controlado, está en mejores condiciones de garantizar la objetividad, la neutralidad política, la imparcialidad y la seguridad jurídica (estabilidad de sus pronunciamientos).

La dilación del procedimiento tampoco es un problema. La observación legal se remedia con el retiro, la subsanación, la conversión o la ratificación del acto viciado.

Por suerte, se han alzado otras voces que postulan una encendida defensa del control previo, a las que adhiero (ver, entre otros, Tribunal de Cuentas Municipalidad de Córdoba, II, Ed. Lerner, Córdoba, nov. 1993; Rosatti, Horacio, “La observación legal: instrumento del control externo de la Hacienda Pública”, *El Derecho*, 20 marzo 1284, Tomo 107; asimismo, Proyecto de Fortalecimiento institucional del Tribunal de Cuentas de la Provincia de Córdoba).

Por sobre los intereses del gobierno de turno o de la burocracia, se encuentran los intereses de la sociedad; y a ésta esencialmente le interesa que el acto viciado se suspenda, que no se ejecute en perjuicio de la comunidad. Mientras antes lleguemos, es mejor. Más que el castigo, la sociedad prefiere la prevención (evitando el perjuicio al interés público), el respeto al orden jurídico, la eficiencia, eficacia y economicidad.



De allí que es más relevante que el órgano de control externo prevenga el daño, asesore, oriente y perfeccione los modelos operativos de la actividad pública.

Poco sirve un órgano de control externo, con gran infraestructura organizacional y alta especialización técnica, si sólo realiza un control posterior analizando la eventual responsabilidad de los funcionarios, con la tendencia a justificar lo que ya fue.

Su actuación es histórica, le queda la nostalgia de no poder retrotraer las circunstancias pasadas. El pueblo reclama efectividad de los órganos de control, no quiere sólo un efecto declarativo, declamativo o eventualmente resarcitorio. Muchas veces, ni siquiera esto último es posible ya que si el perjuicio es millonario no alcanzan los patrimonios personales de los funcionarios para reparar el daño. Loelevados índices de corrupción que lamentablemente registra nuestro país en estos últimos años son una prueba elocuente de que el control externo posterior no basta. La experiencia de la Auditoría General de la Nación no ha sido satisfactoria, no obstante la idoneidad de sus integrantes.

9. EL CONTROL DE GESTIÓN: NOCIÓN CONCEPTUAL

Al respecto, es dable distinguir entre el control interno de gestión y el externo sobre la gestión. El control sobre la gestión tiene el siguiente cometido:

- a) Verifica la legitimidad y regularidad de la gestión. Por legitimidad se refiere al análisis del acto concreto pudiendo detectar los vicios de violación de ley, incompetencia y desviación de poder. En nuestro ordenamiento argentino, se verifica lo mismo, aunque con otras palabras que comprenden la totalidad de los elementos del acto administrativo. Por regularidad se quiere significar el respeto por el trámite procedimental administrativo reglado.
- b) Analiza la correspondencia de los resultados de la actividad administrativa a los objetivos establecidos por la ley. Se refiere al control de economicidad, eficiencia y eficacia.

- c) Verifica el funcionamiento de los órganos internos de control.

10. NATURALEZA DEL CONTROL DE GESTIÓN

Tiene carácter eminentemente colaborativo a fin de garantizar que cada sector de la Administración Pública responda al modelo ideal trazado por la Constitución (Art. 174 de la Constitución de Córdoba y 97 de la Constitución Italiana). Pretende que las diversas unidades administrativas respeten los principios de legalidad, imparcialidad y eficiencia.

11. DIFERENCIAS DEL CONTROL DE GESTIÓN CON EL DE LEGALIDAD O JURIDICIDAD

La diversidad no sólo está en que el control de legitimidad concierne a los actos individuales, sino que el control de gestión recae sobre la actividad considerada en el conjunto de sus efectos operativos y sociales; sobre todo, en la estructura misma de la función de control. En efecto, en el marco del control de gestión, el Tribunal de Cuentas debe operar a posteriori haciendo una confrontación entre los resultados efectivamente logrados en la realidad y lo planificado normativamente a priori.

La Corte Constitucional Italiana (N° 335 del 12/20 de julio de 1995, en Revista Corte dei Conti N°4, 1995, p. 163) sostuvo que el control posterior sobre la gestión no puede ser asimilado a un mero control de derecho objetivo con exclusión de cualquier apreciación que no sea estrictamente jurídica. El control de gestión, por sus objetivos, por sus efectos y por su modalidad de ejercicio, configura esencialmente un control de carácter empírico. Más que en parámetros normativos se inspira en cánones o estándares de común experiencia que encuentran su racionalización en los conocimientos técnico-científicos, propios de las varias disciplinas utilizadas a los fines de la evaluación de los resultados de la actividad administrativa.

12. EXIGENCIA DE PLANIFICACIÓN EN LA ACTIVIDAD DE GESTIÓN

Ello implica, por una parte, la individualización del accionar administrativo que será sujeto a control, la definición de los criterios y parámetros para medir y evaluar, la identificación de la metodología de los análisis y la determinación de la actividad instructora e inspecciones por realizar.

13. LA REFORMA ITALIANA MEDIANTE LA LEY N° 14/1994

Como es sabido, el sistema legal italiano garantiza un control preventivo amplio. El Tribunal de Cuentas tiene un plazo de treinta días para observar el acto. Si no lo hace, queda tácitamente visado. Si existe un pedido de informe, el plazo se suspende.

La gran reforma de 1994 se pone de manifiesto en los Arts. 3° y 4° de la ley citada, con relación al control sucesivo o posterior de la gestión de la ejecución del presupuesto y del patrimonio de la Administración Pública. En esencia, se verifica la regularidad y legitimidad de la gestión así como el funcionamiento de los controles internos.

Analiza si los resultados de la actividad administrativa se adecuan a los objetivos establecidos por la ley, evaluando costos, modos y tiempos de la actividad administrativa.

El Tribunal de Cuentas define anualmente los programas y criterios sobre los cuales recaerá el control.

En conclusión, la renovación en Italia comporta la aparición de una nueva y más amplia noción de legitimidad financiera referida a la gestión pública. Se entiende por legitimidad financiera la correspondencia de los resultados de la actividad administrativa con los objetivos establecidos en la ley, en el marco de una evaluación comparativa de los costos, modos y tiempos en su desarrollo.

La terminología no técnica del legislador de 1994 es hablar de una regularidad financiera.

Este concepto, si bien presupone la conformidad

con la ley, sin embargo, abarca también el control sobre la actividad, en el sentido de que el juicio del control recae al mismo tiempo en la evaluación de los resultados y de los comportamientos.

La referida regularidad se relaciona con el contenido de aquellas formas de control que analizan la eficacia, eficiencia, economicidad y, en una palabra, la sana gestión de la cosa pública.

14. CONCEPTO DE ECONOMICIDAD, EFICIENCIA Y EFICACIA

Según el Manual de Control del Tribunal de Cuentas Europeo, “[...] en el control de eficacia se verifica si los objetivos del ente controlado han sido alcanzados, en el de economicidad si se han elegido los medios menos onerosos para conseguir el objetivo fijado, y el de eficiencia si los medios han sido utilizados de manera apropiada”.

El Tribunal de Cuentas Europeo realiza dos diversos tipos de control: a) de legalidad regularidad; b) de sana gestión financiera.

El auditor no puede cuestionar el mérito de las políticas adoptadas por el órgano decisor, pero sí puede y debe examinar cómo dichas políticas son implementadas. El control de gestión no puede cuestionar los objetivos políticos fijados, los méritos de éstos, pero sí tiene derecho a que esos objetivos sean establecidos en forma clara y cuantificada, y, desde luego, en la eficacia y eficiencia de su implementación. Son los medios no los fines los que son objeto de control.

En sentido concordante, el Art. 174 de la Constitución de Córdoba dispone que la Administración debe estar dirigida a satisfacer las necesidades de la comunidad con eficacia, eficiencia, economicidad y oportunidad.

15. EL CONTROL DE JURIDICIDAD AMPLIADO TAMBIÉN ABARCA EL CONTROL DE GESTIÓN, EFICACIA, EFICIENCIA Y ECONOMICIDAD





Si el control de eficacia presupone verificar en esencia si una actividad administrativa ha alcanzado el objetivo propuesto, es indudable que ha existido antes una planificación prenormada en la que se ha incluido ese propósito. En consecuencia, expresa o implícitamente, ello comporta una actividad reglada o vinculada, donde el controlador deber verificar si los objetivos se han logrado conforme la planificación elaborada.

Aun cuando no exista un objetivo reglamentario o legislativamente prenormado, puede resultar de una regla técnica, científica o de experiencia, en cuyo caso también el contralor es perfectible ya que tal pauta pasa a formar parte de la juridicidad.

Lo mismo puede decirse si durante el control de eficiencia se analiza si los recursos utilizados para alcanzar los objetivos han sido los idóneos. Es decir, que aun cuando para realizar el contralor no tengamos una norma previa que detalladamente fije los medios o recursos para utilizar, lo mismo puede aplicarse una regla técnica, científica o de experiencia, de universal consenso o al menos tolerable que haga posible el control. Normalmente, los recursos utilizados para producir los objetivos se encuentran aprobados por criterios o padrones de desempeño, lo cual facilita el control sobre la base de dichas pautas objetivables.

La economicidad está estrechamente relacionada con el menor costo posible para la adquisición de los recursos necesarios para satisfacer el interés público. ¿No es acaso una pauta de carácter técnico la que debe utilizarse para efectuar el control? Es obvio que se debe contar con la mayor información confiable de los programas, proyectos o actividad, en función de los recursos humanos, financieros y físicos, teniendo presente la cantidad y calidad de lo producido sobre la base de los valores del mercado.

El examen de los proyectos, planes, programas y operaciones de la Administración Pública controlada, que verifica si se han logrado los objetivos previstos y si se han utilizado los recursos del Estado con eficiencia, economía, racionalidad, en el marco de la legalidad vigente, bien puede entrar dentro de un concepto alargado de juridicidad,

desde que, en definitiva, se trata de actuar sobre la base de reglas normativas preestablecidas o pautas técnicas, científicas o de experiencia, de universal consenso o, al menos, tolerables. El control es perfectible, ya que, en definitiva, se trata de verificar si se han respetado reglas jurídicas o de otro tipo, pero reglas al fin, en las que el espacio de lo discrecional es generalmente inexistente y excepcionalmente reducido. Aun para este último supuesto, hay control de su ejercicio.

En definitiva, se puede hablar de control de legalidad relacionado con la verificación del cumplimiento de normas jurídicas, y de control de gestión omnicompreensivo de la economía, eficacia y eficiencia. En mi criterio, ambos -de legalidad y de gestión- pueden formar parte del control de juridicidad en su sentido más amplio. Aun el control de regularidad financiera o fiscalización financiera podría formar parte de este último por su subordinación a la aplicación de reglas técnicas que pasan a integrar el bloque reglado o vinculado. Tanto es así que su incumplimiento genera la posibilidad de aplicar sanciones y responsabilidades jurídicas.

16. EL CONTROL INTEGRAL NO DEBE IMPLICAR UN CONTROL ABSOLUTO. POSIBLE INVASIÓN EN LA DIVISIÓN DE PODERES

Es sabido que en el mundo contemporáneo hoy se habla de control global o integral que comprende tanto la legalidad, la regularidad contable, como el control de gestión. Es decir, concierne a la verificación y constatación de todas aquellas acciones estatales relacionadas con los aspectos patrimoniales, financieros, normativos, de eficacia, eficiencia, economicidad y transparencia, entre otros.

Si bien es un control que en los últimos años tiene una mayor dimensión e importancia, sin embargo, su terminología podría inducirnos al error de hacer controlable en forma absoluta la actividad estatal. Ello implicaría lesionar el principio de división de poderes y la zona de reserva de la Administración. En efecto, como dijimos anteriormente, el controlador no debe valorar ni sustituir el núcleo



interno de la discrecionalidad. No es su cometido pronunciarse sobre el mérito, la oportunidad o conveniencia de las políticas adoptadas; sí, en cambio, sobre el procedimiento utilizado para ejecutarlas y los demás aspectos que hacen a la juridicidad de su ejercicio.

El órgano de control externo no puede decirle a un presidente o a un gobernador porqué pretende hacer un hospital en lugar de una autopista, o porqué pintó de blanco y no de rosada la casa de gobierno. Todo ello entra dentro de la zona de reserva constitucional que corresponde a la autoridad administrativa, su valoración subjetiva y resolución. El control sólo lo ejerce el Parlamento y, en definitiva, el pueblo a través del sufragio.

En Italia, hasta el año 1994, la Corte dei Conti (Tribunal de Cuentas), órgano extra poder de control del gasto público, realizaba el control de legalidad. A partir de dicho año, mediante la Ley N° 20, se amplió el control abarcando la gestión a fin de dar cumplimiento a lo preceptuado por el Art. 97 de la Constitución Italiana respecto del buen andamio de la Administración. Sin embargo, no se precisaron sus límites. Su experiencia práctica —según algunos estudiosos de la Universidad de Bologna— fue negativa por cuanto en la realidad no ejerce bien el control de legalidad ni el de gestión, ya que, al desconocer los límites de este último, se generaron conflictos de poderes con la Administración activa, lo que a la postre debilitó ambos tipos de control.

Es preferible, entonces, un enérgico control de juridicidad, abarcador de las normas y principios jurídicos, de regularidad contable y de gestión (economía, eficacia y eficiencia), en la medida en que sea posible la verificación de la actividad en función de reglas, normadas legal o reglamentariamente o bien de carácter técnico, científico o de experiencia. Empero, debe detenerse en esa zona de reserva constitucional, omnicomprensiva del núcleo interno de lo discrecional, del mérito, oportunidad y conveniencia.

En otras palabras, en el marco del Estado de derecho, es dable incentivar el control intenso cuando sea posible la aplicación de reglas o pautas

de universal consenso o al menos tolerables, y el solo control del ejercicio de las potestades discrecionales y las políticas delineadas por la Administración Pública, buscando lo mejor para el interés público, mediante la ponderación de la oportunidad, mérito y conveniencia de la medida.

En definitiva, quien ejerce la fiscalización externa controla la juridicidad en el sentido amplio descripto. No sustituye ni valora la discrecionalidad y con ello la oportunidad, mérito o conveniencia ya apreciada y seleccionada creativamente por la Administración. Llegamos así a un justo equilibrio.

17. CONCLUSIONES

La insuficiencia del sistema de control se evidencia con la generalizada proliferación de causas por presuntos ilícitos penales, que tutelan los confines extremos del ordenamiento jurídico. No basta el mero control formal. Tampoco estoy de acuerdo con la exclusión del control previo.

El énfasis de los modernos órganos de control se ha expresado en las fiscalizaciones posteriores a la ejecución del gasto sin medidas sancionadoras efectivas. Discrepo rotundamente de esta tendencia. En mi criterio, se debe fortalecer el control previo, paralizando en su caso los actos administrativos pertinentes a través de la observación.

El control, esencialmente, debe tener por objeto una finalidad preventiva-correctiva a fin de que los errores puedan subsanarse o repararse antes de su ejecución. Poco importa el control posterior cuando el perjuicio al interés público ya se produjo. En lugar de ello, o de una causa penal o administrativa, es preferible para el funcionario como para la sociedad una observación oportuna.

El control nacional no es previo sino posterior. El control externo se produce después de la ejecución del acto que ocasiona gastos financieros o patrimoniales. Ante desvíos o irregularidades, se realizan recomendaciones a los órganos superiores que, muchas veces, quedan sólo en el archivo o llegan demasiado tarde cuando los perjuicios son irreparables.

Los tribunales de cuentas europeos, que en





otros tiempos efectuaban juicios de cuentas, de responsabilidad y controles previos, fueron sustituidos por una auditoría integral e integrada que no enjuicia ni castiga al funcionario prevaricador sino que, cuando es pertinente, aporta las pruebas del presunto ilícito y, eventualmente, se pasa el caso al Poder Judicial. A menudo, el Tribunal de Cuentas no está en condiciones de distinguir la antijuridicidad penal de la mera irregularidad administrativa.

Quienes han implementado el control posterior integral e integrado desarrollan planes, programas y procedimientos de auditoría. En tal sentido, la actuación de la Auditoría General de la Nación no interfiere en los procesos decisorios, no coparticipa de la gestión ni condiciona la ejecutoriedad de los actos. Su accionar tiene un sentido docente, preceptivo y ejemplificador.

En todos los casos, los órganos de control externo padecen de una crónica debilidad, que debe superarse dinamizando sus instituciones.

Es menester hacer realidad lo que dice Mendizabal Allende (op. cit., p. 27) cuando expresa que el órgano de control externo debe perseguir tres finalidades complementarias: a) ser guardián de los intereses de la colectividad al cuidar que los tributos tengan la aplicación prevista y que se perciban sin evasión fiscal; b) salvaguardar al administrador honesto que no debe ser víctima del juego político de sucias componendas de colaboradores inescrupulosos; c) efectuar conclusiones útiles depurando la estructura y el funcionamiento de la Administración Pública.

En este marco principológico, es dable arribar a las siguientes conclusiones:

a) no debe cambiarse el control previo por el posterior de carácter integral e integrado. Por el contrario, debe perfeccionarse el contralor previo, concomitante y posterior en el marco de una mayor celeridad. Para los regímenes que lo hayan cambiado, es aconsejable volver al control previo, sin perjuicio del posterior como complementario.

b) Deben potenciarse las auditorías externas, planes y programas de control. c) Debe extenderse el control a todos los organismos de la Administración que efectúen gastos: centralizada, desconcentrada y descentralizada, aun empresas del Estado y ONG

en el caso de que dispongan y ejecuten dinero público. d) Es necesario fiscalizar también la percepción de la renta pública y con ello procurar exterminar la evasión impositiva, colaborando con los órganos competentes. e) Debe efectuarse el control de legalidad o juridicidad (con el alcance expresado), de regularidad y de gestión, respetando siempre la discrecionalidad política, que no puede ser revisada ni sustituida en lo que concierne a la oportunidad, mérito o conveniencia.

f) Debe instituirse (en aquellas provincias y municipios que no lo han hecho) el Tribunal de Cuentas en la propia Constitución y garantizar su autonomía funcional y autarquía financiera, sin depender de ninguno de los poderes del Estado.

g) Debe incrementarse la idoneidad de todo su personal a través de cursos de perfeccionamiento y concursos para ingresar y ascender.

En síntesis, necesitamos con urgencia órganos de control externo del gasto público, enérgicamente preventivos, no débilmente represores, tanto de la inversión como de la percepción de la renta pública.



Lic. Emilia Raquel Lerner
Auditoria General de la Nación

TEMA

CONTROL Y RENDICIÓN DE CUENTAS: QUÉ, POR QUÉ Y PARA QUÉ

RESUMEN : El trabajo desarrolla el concepto de gobernanza en el contexto de aplicación de los controles clásicos y los procesos de rendición de cuentas emergentes. Se reflexiona sobre la evolución experimentada en las nociones de gobernanza, y rendición de cuentas, desde los controles clásicos hacia los controles de gestión por resultados en el sector público de Argentina, y se trazan las tendencias observadas en la actividad de los organismos de control para responder a los procesos planteados y a las demandas de la sociedad hacia el Estado.

Palabras clave: control, auditoría, gobernanza, rendición de cuentas, auditoría de gestión

INTRODUCCIÓN

Muchas veces me preguntan, en el transcurso de diferentes actividades de capacitación sobre auditoría y control, qué modelo de control público es el mejor. Es difícil responder a esa pregunta, aunque mi respuesta suele ser: “el mejor modelo de control público es el que funciona”.

Parece una verdad de Perogrullo, pero sin embargo esta respuesta encierra un conjunto de cuestiones relacionadas con la razón de ser de los controles, su lógica, sus tipos y su propósito. Y para intentar encontrar explicaciones para estos temas, necesariamente hay que ir más allá de las fronteras de acción de los propios organismos de control.

En rigor de verdad, los ejes de pensamiento sobre el carácter de los controles públicos pasan por la naturaleza del sistema político, las condiciones para su sustentabilidad, la naturaleza del Estado, el aparato público que lleva adelante la planeación, ejecución y control de los planes y políticas públicas, y los comportamientos de las organizaciones

públicas que lo integran.

Los controles funcionan cuando funcionan todos estos mecanismos enumerados, y funcionan en un contexto democrático institucional estable y sostenible en el tiempo.

En tal sentido, este trabajo se propone tomar en consideración los temas referidos, lo que en otros términos implicaría preguntarse dónde surge la razón de ser de los controles en el sistema democrático, y el rol que cumplen los organismos de control, para contribuir a garantizar sus condiciones de funcionamiento armónico y compatible con un proceso de desarrollo sostenible de la sociedad que les otorga su existencia y legitimidad.

En particular, analizaremos la función que desarrollan las Entidades Fiscalizadoras Superiores, y los organismos de control provinciales, en el ejercicio de su rol de contralor de las funciones del poder administrador, inherente a la organización de los poderes democráticos.





LA GOBERNABILIDAD Y SUSTENTABILIDAD DEL SISTEMA DEMOCRÁTICO. LA RENDICIÓN DE CUENTAS TRADICIONAL

El concepto de gobernabilidad se ha utilizado mucho en los últimos tiempos para denotar el arte o manera de gobernar que se propone como objetivo el logro de un desarrollo económico, social e institucional duradero, promoviendo un sano equilibrio entre el Estado, la sociedad civil y el mercado de la economía. Se refiere, en su acepción moderna, a la articulación entre instituciones estatales y no estatales, que participan y a menudo cooperan en la formulación y la aplicación de las políticas públicas¹.

El enfoque denominado “ortodoxo o duro” de la noción de gobernanza, parte de la idea de que ésta se orienta fundamentalmente a garantizar la existencia de mecanismos que aseguren la sustentabilidad del proceso electoral, la seguridad jurídica, la estabilidad política, y la existencia de un país ordenado, institucionalmente capaz de asegurar la ley y la estabilidad, y con facilidades para los negocios².

Esta última noción se relaciona con una idea de sustentabilidad del sistema democrático, en el sentido de lo que ha desarrollado la teoría clásica, y que se basa en la teoría de la separación de poderes, es decir, en la existencia de la esfera ejecutiva, legislativa y judicial que desempeñan funciones diferenciadas, y de balances y contrapesos entre ellos, lo que garantiza la limitación al ejercicio del poder absoluto.

Son los principios del republicanismo, sustentados en la forma democrática de gobierno, y basados en el derecho y el cumplimiento de las leyes, como base de la legitimidad de los gobiernos.

El esquema se funda en la interrelación de las instituciones que componen los tres poderes, y en la acción que desarrollan para garantizar el cumplimiento de las leyes, que constituyen el marco jurídico que regula su funcionamiento, y

que determinan el límite del obrar permitido a las instituciones y funcionarios.

En tal sentido, se presupone que los mecanismos de rendición de cuentas horizontales, constituidos por aquellos procedimientos existentes al interior del aparato público, son los que propenden a fortalecer la distribución equilibrada del poder entre las instituciones y actores del sistema democrático, lo que evita la concentración del poder y por ende garantiza un sistema de responsabilidades compartidas ante la sociedad que le otorgan legitimidad.

Los controles horizontales tradicionales están constituidos por lo que se denomina “controles clásicos”.

“Los controles administrativos clásicos son ejercidos normalmente por burócratas. Podemos encontrar un conjunto de procedimientos de control en los ámbitos administrativo, legislativo y judicial, atendiendo a la competencia atribuida a los tres poderes constitucionales.

La administración ejerce el control a través de sus estructuras jerárquicas. El Poder Legislativo lo ejerce a través de las interpelaciones y debates parlamentarios, el juicio político, la aprobación del presupuesto nacional y la cuenta de inversión. Los controles jurisdiccionales del proceso administrativo o contencioso – administrativo, encargados de tutelar el derecho de los administrados, y los controles judiciales constituyen también mecanismos característicos de los estados de derecho.”³

Los controles clásicos son ejercidos por un conjunto de organismos y mecanismos de control presentes en la Administración Pública Nacional (Poder Ejecutivo), el Poder Legislativo y el Poder Judicial, a través de organismos, leyes, decretos y reglamentos que regulan su funcionamiento.

En el “Informe para Argentina”, realizado en marzo de 2002 por Transparencia Internacional, se identifican algunos organismos y mecanismos, que fueron tomados como base para confeccionar el cuadro siguiente, al que se adicionaron otros organismos y mecanismos identificados.

¹Mayntz, Renate (2001).

²Saldomado, Angel. (2002)

³Groisman, Enrique y Lerner, Emilia (2000).

Podemos considerarlos como integrantes de un entramado de instituciones y mecanismos que constituyen el sistema de control en nuestro país. Realizamos una breve descripción de las competencias y funciones de cada organismo, como así también de los aspectos esenciales de los mecanismos de control identificados.

INSTITUCIÓN/MECANISMO DE CONTROL	COMPETENCIAS/FUNCIONES
PODER EJECUTIVO	
Oficina Anticorrupción.	(i) Fiscaliza el cumplimiento de los deberes de los agentes y el debido uso de los recursos estatales, (ii) Elabora políticas estatales contra la corrupción en el sector público nacional.
Sindicatura General de la Nación (SIGEN).	(i) Ejerce el control interno de las jurisdicciones, organismos descentralizados y empresas y sociedades del Estado dependientes del Poder Ejecutivo Nacional y (ii) Ejerce control sobre las privatizaciones.
Unidades de Auditoría Interna.	Ejerce el control interno y posterior de las actividades financieras y administrativas de las entidades del Poder Ejecutivo Nacional.
Procuración del Tesoro de la Nación.	(i) Coordina y supervisa los servicios jurídicos de la Administración Pública, (ii) Asesora jurídicamente al Poder Ejecutivo y (iii) Actúa como representante del Estado Nacional en juicio cuando así lo disponga el Poder Ejecutivo.
Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP).	Control de la aplicación de la política tributaria -a través de la Dirección General Impositiva (DGI)- y aduanera de la Nación – a través de la Administración Nacional de Aduanas.
Unidad de Información Financiera.	Analiza, trata y transmite información a los efectos de prevenir e impedir el lavado de activos provenientes de -entre otros- los delitos de “fraude en perjuicio de la administración pública”, “cohecho y tráfico de influencias”, “malversación de caudales públicos”, "exacciones ilegales" y "enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados" en el ámbito de los organismos de la Administración Pública y entidades descentralizadas que ejerzan funciones de control sobre actividades económicas o negocios jurídicos, entre otras.
Policía Federal Argentina.	Responsable de la seguridad de los ciudadanos.
Fiscalía Nacional de Investigaciones Administrativas.	Promueve la investigación de la conducta administrativa de los agentes integrantes de la administración nacional centralizada y descentralizada, y de las empresas, sociedades y todo otro ente en que el Estado tenga participación.
Defensoría del Pueblo.	Su misión es la defensa y protección de los derechos humanos y otros derechos, garantías e intereses protegidos por las leyes y la Constitución Nacional, ante hechos, actos u omisiones de la Administración Nacional.





Contrataciones Públicas.	Regula la publicidad de los llamados a Licitación Pública. Publicidad de Decisiones de Contratación. Revisión de decisiones.
Entes Reguladores.	Monitoreo de la prestación de servicios públicos privatizados: (i) tutela de los usuarios, (ii) promoción de la competencia, (iii) defensa del mercado y las libertades económicas de las personas vinculadas a la prestación de los servicios públicos y (iv) justicia y razonabilidad de las tarifas.
Financiamiento de Partidos Políticos.	Los partidos políticos reciben aportes privados y públicos. Publicidad del origen y destino de los aportes: La Constitución Nacional determina que los partidos políticos deberán dar publicidad al origen y destino de sus fondos y patrimonio. Asimismo, los estados anuales de las organizaciones partidarias en el distrito y en el orden nacional deberán publicarse en el Boletín Oficial.
Organismos de Control Externo de los Partidos Políticos:	Ministerio del Interior: Tiene facultad de fiscalizar el correcto uso de los aportes estatales.
Leyes referentes a la Conducta de Funcionarios Públicos.	<p>Los siguientes delitos son penados por la ley Argentina: Abuso o incompetencia, Administración infiel, Cohecho, Tráfico de influencias, Ofrecimiento de dádivas, Sobornos transnacionales, Admisión de dádivas, Malversación de caudales públicos, Negociaciones incompatibles con el ejercicio de la función pública, Exacciones ilegales, Enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados, Utilización de informaciones y datos reservados, Encubrimiento, Intimidación, Conflicto de intereses, Nepotismo y Cronismo.</p> <p>Declaraciones juradas: Los funcionarios públicos deben: (i) presentar una declaración jurada patrimonial integral al asumir y cesar en sus cargos, (ii) declarar los cargos y funciones públicas y privadas ejercidas durante el año anterior a la fecha de ingreso y los que desempeñe posteriormente.</p> <p>Registros de obsequios: Los funcionarios públicos no pueden recibir regalos, obsequios o donaciones de cosas, servicios o bienes, con motivo o en ocasión del desempeño de sus funciones.</p>
Elaboración del Presupuesto Nacional.	El Poder Ejecutivo Nacional debe presentar el proyecto de ley de presupuesto general a la Cámara de Diputados de la Nación para su aprobación, antes del 15 de septiembre de cada año, acompañando los objetivos propuestos y las explicaciones de la metodología utilizada para la estimación de los recursos y gastos y toda otra información necesaria.
PODER JUDICIAL	



Ministerio Público.	Promueve la actuación de la justicia en defensa de la legalidad y de los intereses generales de la sociedad y representar y defiende el interés público en todas las causas y asuntos que, conforme a la ley, se requiera.
Consejo de la Magistratura.	(i) Realiza concursos públicos para cubrir los cargos de jueces en todas las instancias inferiores a la Corte Suprema de Justicia de la Nación, y seleccionar a los candidatos, (ii) Promueve la remoción de los jueces de instancias inferiores a la Corte ante el jurado de enjuiciamiento, (iii) Ejerce el poder disciplinario y reglamentario para la organización judicial y (iv) Administra los recursos y ejecuta el presupuesto establecido para el Poder Judicial de la Nación.
Cámara Nacional Electoral.	Fiscaliza el cumplimiento de las leyes electorales en todo el territorio nacional.
Jurado de Enjuiciamiento.	Resuelve la remoción de jueces de primera y segunda instancia del Poder Judicial de la Nación.
Organismos de Control Externo de los Partidos Políticos:	<ul style="list-style-type: none"> • Justicia Electoral Nacional: Resolución de conflictos y control patrimonial. • Cámara Nacional Electoral y juzgados de distrito: Registro de información sobre partidos.
Mecanismos para garantizar la independencia de los jueces.	Para asegurar la independencia de los jueces y evitar que sus decisiones se vean influenciadas por cuestiones políticas.
PODER LEGISLATIVO	
Congreso de la Nación	Sanción de las leyes, aprobación del Presupuesto de la Administración Nacional, aprobación de la Cuenta de Inversión. Comisiones parlamentarias.
Auditoría General de la Nación (AGN).	(i) Ejerce el control externo posterior de la gestión presupuestaria, económica, financiera, patrimonial y legal; (ii) Dictamina sobre los estados contables financieros de la administración central, organismos descentralizados, empresas y sociedades del Estado y entes reguladores de servicios públicos, Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, y los entes privados adjudicatarios de procesos de privatización, en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos; realiza auditorías de gestión de los organismos de la Administración Pública Nacional y (iii) Realiza el control externo posterior del Congreso Nacional.
MECANISMOS DE CONTROL CIUDADANO	





<p>Acceso a Información Pública.</p>	<p>Proyecto de Ley de Acceso a la Información: presentado en julio de 2000 por un Diputado Nacional. Obtuvo media sanción en Senado. Objetivos: Reglamentar el derecho de acceso a la información y la obligación de la administración central y descentralizada de los poderes del Estado de hacer pública la información que obre en su poder o bajo su control o que haya sido producida por o para dicha administración.</p>
<p>Mecanismos de control sobre decisiones de los órganos del Poder Ejecutivo.</p>	<p>Los particulares tienen la facultad de pedir la revisión de las decisiones emitidas por órganos del Ejecutivo a través de recursos que intenten obtener del órgano emisor del acto, su superior jerárquico u órgano que ejerce el control de tutela, la revocación, modificación o saneamiento del acto impugnado.</p>
<p>Medios de Comunicación. Prensa.</p>	<p>Todos los habitantes Argentinos gozan del derecho de publicar sus ideas por prensa sin censura previa. El Congreso Nacional no puede dictar leyes que restrinjan la libertad de imprenta o establezcan sobre ella jurisdicción federal.</p>
<p>Iniciativa Legislativa Popular.</p>	<p>Existen mecanismos legales para que los ciudadanos presenten proyectos de ley en la Cámara de Diputados para su tratamiento en un período máximo de doce meses. Sin embargo, la práctica de lobby no está regulada por ley en la Argentina.</p>

Cabe aclarar que en las provincias, e incluso en algunos casos en las municipalidades, pueden encontrarse instituciones y mecanismos análogos. En particular, los organismos de control de nivel provincial están constituidos por Tribunales de Cuentas o Auditorías Generales (es el caso de la provincia de Salta), que cumplen funciones equivalentes a las de la Auditoría General de la Nación.

A partir de esta enumeración, podemos observar que los organismos y mecanismos de control, orientados a garantizar la existencia de los balances y contrapesos que constituyen el sustento del sistema democrático, forman un entramado complejo a través del cual se ejercen competencias y funciones destinadas a cumplir los cometidos clásicos basados en los controles entre poderes.

Algunos de estos organismos ejercen controles subjetivos, y otros objetivos. El control de alcance subjetivo se orienta a los procesos de rendición de cuentas de las personas, y al controlador que ejerce este tipo de controles se lo suele denominar “perro de presa”. Los controles de alcance objetivo se orientan a los procesos de rendición de cuentas basados en actividades, programas, procesos, etc.

y se proponen fortalecer el ambiente de control, minimizar la probabilidad de ocurrencia de fraude y corrupción, y realizar recomendaciones para mejorar la gestión; al controlador que ejercen este tipo de controles se lo suele denominar “perro guardián”.

Como puede fácilmente colegirse de este desarrollo, no puede atribuirse a la fortaleza o debilidad de algún organismo o mecanismo de control en particular la total responsabilidad por la minimización de la corrupción y del fraude, la existencia de un “ambiente de control” adecuado y la aplicación de las leyes que sustenta esta perspectiva. Será el adecuado funcionamiento de todos estos organismos y mecanismos lo que garantice la consecución de dichos propósitos.

La rendición de cuentas emergente de este tipo de controles se denomina rendición de cuentas en sentido clásico, y se funda básicamente en el control de regularidad, que está caracterizado por la verificación del cumplimiento de las leyes, y de los principios de registración obligatorios para el ámbito público.

⁴Saldomano. Angel (2002).

LAS NOCIONES DE GOBERNANZA Y DE RENDICIÓN DE CUENTAS EVOLUCIONAN.

El enfoque “ortodoxo duro” de la gobernanza, que predominó en la década de los ’80, estaba centrado en la existencia de mecanismos que representaron la garantía de consolidación democrática: las elecciones, la seguridad jurídica, la estabilidad política y el avance de las reformas favorables a la desregulación del mercado. La idea era garantizar la existencia de un país ordenado, institucionalmente capaz de asegurar la ley y la estabilidad y las facilidades para los negocios⁴.

Sin embargo, se planteó que este enfoque tenía carencias en relación con la incorporación de temas relevantes como corrupción, eficiencia institucional, integridad, y transparencia y la inclusión de la sociedad civil.

Enfoques ulteriores del concepto, provenientes

de los autores “neo- institucionalistas”, apoyados en la teoría de economía institucional de Douglas North (economía de la información, capital social y capacidad institucional), reconocen el modelo de mercado desregulado y la globalización, pero incorporan las instituciones, los estados orientadores, y la sociedad civil participativa como otros elementos de la gobernanza.

Posteriormente, el enfoque de la “teoría de la regulación” planteó que la gobernanza es el producto de la articulación entre políticas, instituciones y arreglos sociales para relacionar mercado y democracia. Para este enfoque existen tres áreas importantes: la validación social de la economía (integración social); el manejo del conflicto (capacidad de negociación y el impacto democrático de las instituciones); y por último el pluralismo y la integración política (procesos de democratización, el acceso al sistema político y el respeto a los derechos individuales y sociales)⁵.

COMPONENTES DE LA GOBERNANZA	ELEMENTOS A MEDIR
Voz	Existencia de opinión pública
Responsabilidad / Rendición de cuentas	Mecanismos de control e información de la acción del gobierno
Inestabilidad y violencia política	Conflictos y acciones de violencia
Eficacia gubernamental	Capacidad del gobierno para administrar recursos públicos
Marco regulatorio	Políticas y leyes adecuadas
Firmeza del estado de derecho	Respeto de las instituciones que rigen las relaciones económicas y sociales por parte de los ciudadanos y del Estado
Control de la corrupción	Organismos y acciones para el control de la corrupción

Los intentos de medición de la gobernanza, desarrollados por algunos organismos internacionales, dan cuenta de la evolución del concepto, e incorporan variables e indicadores que no sólo contemplan una noción legalista-institucionalista, sino también las visiones posteriores que abarcan la noción de eficacia gubernamental para la generación de las políticas públicas, el manejo del conflicto, la transparencia, la existencia de mecanismos de control.

⁵Saldomano, Angel (2002).

⁶Kaufmann, Kraay y Zoido-Lobaton (1999).

Así, el Banco Mundial ha desarrollado un esquema de medición, Governance Matters⁶ que incluye los siguientes componentes y elementos a medir:

Como puede observarse, son tomadas en cuenta no solamente cuestiones relacionadas con la vigencia del estado de derecho y el control de la corrupción, sino también otras cuestiones que tienen que ver con la eficacia gubernamental, y la capacidad del gobierno de agregar valor público a los recursos que la sociedad le transfiere.

El enfoque no dejar de otorgar importancia a la lucha contra el fraude y la corrupción, sino





que, adicionalmente a dichas acciones, pone énfasis en consideraciones que no tienen que ver necesariamente con una conducta dolosa por parte de funcionarios públicos, sino con otro fenómeno que no es menor en el ámbito público, y que es el derroche, la mala asignación de recursos. En tal sentido, agrega consideraciones sobre economía, eficiencia, eficacia, ecología, equidad, y calidad de las acciones gubernamentales.

La valoración de la sociedad hacia los resultados generados desde el Estado ha sido desarrollada a partir de la noción de “valor público”. “El valor público se refiere al valor creado por el Estado a través de servicios, leyes, regulaciones y otras acciones. En una democracia, este valor es definido en última instancia por el público mismo. El valor es determinado por las preferencias ciudadanas expresadas a través de una variedad de medios y reflejados a través de las decisiones de los políticos/as electos/as”⁷

Moore⁸ (1998) plantea que cuando se establecen determinados bienes y servicios como derechos y se vinculan a las nociones de justicia y equidad, se amplía la frontera del sector público para incluir la obligación de producir una cierta cantidad de bienes garantizando una adecuada distribución.

En este enfoque, el ciclo propuesto para las acciones públicas contiene varias condiciones: a) tener apoyo en términos políticos, es decir, obtener autoridad y recursos financieros para lograr que la institución pueda funcionar adecuadamente; b) cuantificar los costos de funcionamiento, y c) definir los procesos internos que hacen a la esencia de las instituciones para cumplir con su mandato e identificar los factores que permitan alcanzar resultados de excelencia en las tres dimensiones.

Como puede observarse, el concepto de valor público implica un cambio en el paradigma del gerente público, que ya no es visto como un burócrata que cumple reglas, sino como un articulador de procesos y recursos internos para el logro de resultados, con los usuarios o demandantes de los servicios de la organización pública.

⁷Kelly, G. y S. Muers (2003).

⁸Mark H. Moore (1998).

⁹Oszlak, Oscar (2003)

La noción de rendición de cuentas, denominada asimismo responsabilización o *accountability* (según el término inglés) también ha experimentado un replanteo de su alcance y fundamentos a lo largo del tiempo.

Oscar Oszlak⁹ (2003) plantea que el concepto de rendición de cuentas abarca una noción que excede la idea de una mera enumeración de las tareas realizadas como resultado de las competencias asignadas. Señala que el concepto de *accountability*

incluye en su significado tres nociones a las que otorga una denominación y que constituyen tres dimensiones abarcadas por dicho término:

1. El concepto de responsabilidad, entendido como la relación principal- agente, dentro de la administración pública. Según esta idea, la responsabilidad surge de la relación jerárquica dentro de la administración pública, como resultado de los mandatos que el agente recibe de su superior, por los cuales debe rendir cuentas.
2. El concepto de responsabilización, que es la contracara de la noción de responsabilidad, y abarca los procesos a través de los que los agentes de la administración pública deben rendir cuentas por la responsabilidad conferida.
3. El concepto de responsabilidad, un término acuñado por el autor, y que tiene una connotación que excede los dos conceptos anteriores, en tanto implica que el agente público se hace responsable y rinde cuentas, aunque la obligación no esté explícitamente conferida. Aquí se identifica una noción de voluntad y compromiso por parte del agente público, que lo lleva a hacerse cargo de su responsabilidad ante la sociedad.

Como puede observarse, su noción de *accountability* es superadora de la idea tradicional de los controles en la administración pública, basados en una sujeción a normas y procedimientos que son considerados “objetivos”, y agrega un enfoque subjetivo, a través del cual el funcionario público se compromete con el deber de ofrecer a la sociedad una rendición sobre las acciones desarrolladas.



En el mismo sentido, avanza en la definición del concepto de accountability, integrando a su definición un conjunto de funciones que debiera cumplir el Estado hacia la sociedad, que le imprimen al concepto un alcance más amplio. En tal sentido, el proceso de rendición de cuentas desde el Estado hacia la sociedad implica incluir las siguientes acciones: dar respuesta a las necesidades y demandas de los ciudadanos; entregar bienes y servicios públicos para cumplir con los compromisos sociales adquiridos; apropiarse de los cambios tecnológicos y culturales que tienden a mejorar el desempeño gubernamental; ser transparente, es decir tener una gestión visible; asumir como propias las reivindicaciones de sectores sociales débiles o con menor respuesta política; hacerse cargo de los poderes que se confían a sus ciudadanos para cumplir eficazmente con sus misiones y funciones.

Por ejemplo, Mora Quirós (2000) cuestiona los mecanismos de rendición de cuentas tradicionales, y plantea que éstos en general se reducen a un acto político, publicitario, del tipo de la memoria anual, en el cual se presenta un informe general de las actividades realizadas, que carece de un sentido estratégico coherente con el plan de gobierno. No se incluye un reporte sobre el logro de metas y resultados, ni se propicia la participación social en su análisis.

En este contexto, para el autor ese proceso de responsabilización por resultados no resulta ni democrático ni transparente, en tanto no es capaz de dar cuenta de los compromisos adquiridos por los funcionarios públicos con la sociedad.

Francisco Longo (2005) sostiene que los mecanismos tradicionales de responsabilización característicos de las burocracias públicas han sido cuestionados a partir de la introducción del management en las administraciones públicas, como consecuencia de la orientación gerencialista de las reformas desarrolladas a lo largo de las últimas décadas. Este cuestionamiento ha sido paralelo al incremento de exigencias por parte de las sociedades contemporáneas hacia la forma de gobernar y gestionar lo público. Identifica un incremento de las demandas de transparencia y responsabilidad asociado a un aumento de la crítica

hacia la práctica política y el funcionamiento de la administración pública.

No obstante, esta demanda de la sociedad hacia el Estado no se ha visto reflejada en un cambio en la definición de sus objetivos ni de la cultura de las administraciones públicas en el mismo sentido.

Al respecto, Mora Quirós (2000) sostiene que la experiencia internacional confirma que la responsabilización por resultados resulta efectiva siempre y cuando exista una definición política clara sobre el rol del Estado y sus instituciones, como marco de referencia para reconstruir una institucionalidad democrática estratégica y moderna, consistente no sólo con las exigencias de la economía global sino también con las aspiraciones sociales de largo plazo.

En este sentido, plantea que si no se avanza en el desarrollo de una cultura pública capaz de asimilar e institucionalizar los cambios, reformar los instrumentos sería estéril. Por tanto, considera que la rendición de cuentas es una herramienta importante para apoyar a un Estado moderno, eficiente y flexible.

Desde el punto de vista de las organizaciones que integran el sector público, vale la pena destacar un desarrollo relativamente reciente del concepto de responsabilización social, plasmada en la Norma ISO 26000. Esta norma incluye la noción de “gobernanza organizacional”. Mantener la gobernanza a nivel organizacional implica: 1) asegurar una gestión responsable y transparente; 2) medir el desempeño para evaluar los resultados; 3) buscar la eficiencia en la gestión de los recursos y la producción de bienes; 4) lograr las metas establecidas por la institución y el gobierno; 5) rendir cuentas al gobierno; 6) rendir cuentas a la sociedad.

Estas definiciones se orientan hacia la idea de un Estado responsable ante la sociedad, integrado asimismo por organizaciones que mantienen una gobernanza que implica la responsabilidad, la transparencia, la gestión eficiente y eficaz, y la rendición de cuentas por resultados a la sociedad.

En consecuencia, es un Estado que rinde cuentas no solamente por medio del cumplimiento de procedimientos administrativos, sino también por el valor agregado a la sociedad a través de los bienes,





servicios, e impactos generados por las políticas públicas, es decir por el logro de resultados que se orienten a satisfacer las demandas sociales.

ENTIDADES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR (EFS) Y ORGANISMOS DE CONTROL PÚBLICO: EL CAMINO A RECORRER

Algunos planteos apuntan a la debilidad de las Entidades de Fiscalización Superior y los organismos de control como causa de existencia de actos de corrupción y fraude no identificados o denunciados.

Estos organismos realizan un control de naturaleza objetiva, y no subjetiva. Es decir su propósito principal es el análisis de programas, actividades, procesos. No tienen como propósito “*perseguir a la presa*” como otros organismos que tienen un enfoque subjetivo. Ello significa que ante la presunción de algún comportamiento irregular deberán iniciar acciones o recomendar que se realicen acciones de deslinde de responsabilidades, información a las autoridades pertinentes, o incluso denuncia ante la justicia.

En los últimos tiempos se está dando mucho énfasis a nivel internacional a la auditoría de fraude. En Argentina se han incorporado recientemente algunos procedimientos, que debemos reconocer son muy incipientes aún, tendientes a generar un sistema información y de alertas sobre acciones y operaciones sospechosas. Las normas de auditoría financiera ponen mucho énfasis en estos procedimientos, que, repito, deberán ser objeto de un mayor desarrollo en el futuro.

Estas actividades descriptas se enmarcan en las acciones de verificación legal, financiera y reglamentaria de la acción estatal, y se realizan a través de las auditorías de legalidad y las auditorías financieras, es decir, de lo que suele denominarse auditorías de regularidad.

Sin embargo, hay un campo de actividad de las EFS y también algunos organismos de control provinciales, que en los últimos tiempos ha ido creciendo y desarrollándose, con variado nivel de fortaleza en los diferentes organismos de control, y que es el campo de las auditorías de gestión.

¿En qué consiste una auditoría de gestión? “La

auditoría de gestión es un examen independiente de la eficiencia y la eficacia de las actividades, los programas o los organismos de la Administración pública, prestando la debida atención a la economía, y con el propósito de llevar a cabo mejoras. Comprende: (a) el control de la economía de las actividades administrativas, de acuerdo con principios y prácticas administrativos razonables y con las directrices señaladas; (b) el control de la eficiencia en la utilización de los recursos humanos, financieros y de cualquier otro tipo, junto con el examen de los sistemas de información, de las medidas de rendimiento y control, y de los procedimientos seguidos por las entidades fiscalizadas para corregir las deficiencias encontradas y (c) el control de la eficacia con que se han llevado a cabo los objetivos de la entidad auditada y de los resultados alcanzados en relación con los pretendidos.”¹⁰

Asimismo, otras definiciones incluyen adicionalmente algunas dimensiones de evaluación del proceso de gestión gubernamental que pueden tomarse en consideración, como la equidad, la ecología, el costo-efectividad y la calidad de los procesos¹¹.

La INTOSAI ha realizado un trabajo de sistematización de manuales y procedimientos que orienta la actividad de las EFS en este sentido, y es una tendencia que se ha ido consolidando en la mayor parte de los países.

Una de las cuestiones asociadas a la naturaleza de las auditorías de gestión es la relacionada con la naturaleza de las recomendaciones, que no suelen ser vinculantes para el caso de las auditorías de gestión. Ello implica replantear el carácter de las recomendaciones que tienen algunos organismos de control. En tal sentido, en algunos países suele solicitarse a los organismos auditados que presenten un plan de acción para que la EFS pueda verificar en los seguimientos posteriores las acciones encaradas a partir de las auditorías realizadas. Este mecanismo es interesante ya que, sin llegar a recomendaciones vinculantes que podrían entrar en

¹⁰International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). ISSAI 3000.

¹¹Entre las EFS que han hecho aportes metodológicos importantes, se encuentran la OAG-VBG de Canadá, la GAO de Estados Unidos de América, y el TCU de Brasil.



contradicción con la asunción de responsabilidades por parte de la máxima autoridad de la jurisdicción o entidad, fortalece el compromiso de los organismos auditados en el mejoramiento de su gestión, y también el rol de las *EFS* en la verificación de los compromisos asumidos.

Otra cuestión que en los últimos tiempos se discute a nivel internacional es la relacionada con la oportunidad del control. La revisión de la gestión, en general, está plasmada en la normativa como un examen *ex – post* de las actividades de los organismos auditados, y la tendencia observada en los últimos años indica que una gran parte de los organismos de control se enfocan en este control, mientras que el control *ex – ante* se ha eliminado de las competencias. Ello responde a la lógica de asignación de responsabilidades descripta, que coloca al responsable de la gestión como cabeza de dicha responsabilidad.

Sin embargo, en los últimos años se está comenzando a discutir sobre la conveniencia de que los organismos de control puedan intervenir en forma concomitante, contribuyendo de ese modo a realizar recomendaciones más oportunas, y con un mayor efecto potencial en el mejoramiento de la gestión.

Ello podría entrar en colisión con la lógica descripta de asignación de responsabilidades, pero convengamos que en estas cuestiones van cambiando los paradigmas en función de la experiencia, que en muchos casos, difiere en los distintos ámbitos geográficos.

Este es el camino a recorrer en la acción de los organismos de control. La tarea se orienta no solamente a combatir el fraude y la corrupción, sino que también tiene como objetivo atender a uno de los problemas más significativos en el sector público, que es la mala asignación de recursos, la falta de definición de metas e impactos, y la carencia de sistemas de información que posibiliten procesos de rendición de cuentas transparentes y que en consecuencia tengan la posibilidad de obtener legitimidad social.

La implementación de un enfoque centrado en los resultados representa un cambio sustantivo en la cultura, la forma de pensar, actuar y gestionar el sector público, debido a que la atención no solo se centra en los procesos y el cumplimiento normativo

sino también en los beneficios y resultados de la acción estatal. Ello requiere encontrar nuevos modos de rendición de cuentas, que permitan a los ciudadanos informarse sobre las acciones públicas que el Estado genera para satisfacer las demandas sociales, y cumplir con el mandato que es transferido a través del proceso democrático, mejorando el control sobre la administración pública. La consolidación del Estado de derecho, la vigencia de las leyes, y los procesos de rendición de cuentas asociados, son fundamentales para el funcionamiento de las instituciones republicanas. Asimismo, la definición acerca de cuál es el Estado que se pretende alcanzar también es importante para precisar qué resultados son los que agregan valor a la sociedad. La racionalidad de medios desprovista de una racionalidad de fines puede llevar a un funcionamiento eficiente del Estado pero que no agregue valor público, es decir que el Estado haga eficientemente lo que puede ser incorrecto socialmente.

Los cambios culturales y de gestión no se hacen solo por decreto, y tampoco se logran en el corto plazo. Constituyen un proceso temporal e histórico, que requiere construir una sinergia entre las organizaciones de gestión y de control para mejorar el rol del Estado y agregar valor a las acciones gubernamentales, para cumplir con la demanda de la ciudadanía por mejores bienes y servicios públicos.

En síntesis, el mejor control es el que emerge de un contexto institucional que garantice el pleno funcionamiento de los mecanismos democráticos y que se vaya adaptando para responder a las demandas de la sociedad hacia el Estado.

En ese cometido, la capacidad de liderazgo de la dirección estratégica de las instituciones integrantes del sistema de control puede hacer una importante diferencia para fortalecer el ejercicio de las competencias y buscar respuestas innovadoras que generen mejores resultados, mejora continua, y motivación e inclusión para los recursos humanos involucrados.



COLEGIO DE AUDITORES DE LA AUDITORÍA GENERAL DE LA PROVINCIA

C.P.N. OSCAR ALDO SALVATIERRA

C.P.N. RAMON JOSE MURATORE

C.P.N. GUSTAVO DE CECCO

LIC. ABDO OMAR ESPER

DR. MARCOS SEGURA ALSOGARAY MENDIA

