

REVISTA DE LA AGPS Nº 06/15

ÓRGANO DE CONTROL EXTERNO **NO JURISDICCIONAL**

AÑO 2015 - 006



DR. ENRIQUE ÁLVAREZ TOLCHEFF

Director Técnico de la Presidencia de la Sección de Fiscalización. Tribunal de Cuentas Madrid (España)

DRA. GABRIELA JORGE ROYO DRA. MA. CECILIA RODRÍGUEZ RUFINO

Auditores en Auditoría General de la Provincia de Salta

DR. JUAN FRANCISCO BURGOS DR. SEBASTIÁN PEDICONE DRA. ANA LAURA AMADOR

Tribunal de Cuentas de la Provincia de Jujuy

DEL CERRO, LUIS MARÍA SANDOVAL, ANA JOSEFINA SOSA CICUTTA, BÁRBARA MARÍA I.

Tribunal de Cuentas de la Provincia del Chaco

SEBASTIÃO HELVECIO RAMOS DE CASTRO

Presidente del Tribunal de Contas del Estado de Minas Geráis Presidente del Instituto Rui Barbosa

TEMÁTICAS DE LOS TRABAJOS

EL SISTEMA DE CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA: EL TRIBUNAL DE CUENTAS

AUDITORÍA AMBIENTAL (A. VERDE) - COOPERACIÓN INTERNACIONAL ENTRE ÓRGANOS DE FISCALIZACIÓN. LA COMPETENCIA DE LA AGPS EN EL CONTROL AL MEDIO **AMBIENTE**

OPTIMIZACIÓN Y ALCANCE DEL CONTROL EN EL RECUPERO DE GASTOS POR PRESTACIONES BRINDADAS A PACIENTES QUE SUFREN LESIONES EN ACCIDENTES DE TRÁNSITO Y QUE POSEAN OBRA SOCIAL Y/O HAYA UN TERCERO RESPONSABLE ASEGURADO

PRINCIPIOS ÉTICOS Y CONTROL DE CALIDAD EN LA AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

EL CONTROL EN LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL

SALTA, ARGENTINA - 2015



REVISTA DE LA AGP SALTA Nº 06/2015

CONSEJO EDITOR

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

DISEÑO

Benito Arrieta

IMPRENTA Gráfico.com

Edición Año 2015 - 006

Impreso en Argentina

Prohibida su reproducción total o parcial, incluyendo fotocopia, sin la autorización expresa de los editores.

Sumario

6. EDITORIAL

Cr. Oscar Aldo Salvatierra

7. EL SISTEMA DE CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA: EL TRIBUNAL DE CUENTAS

Dr. Enrique Álvarez Tolcheff

16. AUDITORÍA AMBIENTAL (A. VERDE) - COOPERACIÓN INTERNACIONAL ENTRE ÓRGANOS DE FISCALIZACIÓN. LA COMPETENCIA DE LA AGPS EN EL CONTROL AL MEDIO AMBIENTE

Dra. Gabriela Jorge Royo

Dra. Ma. Cecilia Rodríguez Rufino

32. GACETILLA DE FOTOS

Actividades 2015

44. OPTIMIZACIÓN Y ALCANCE DEL CONTROL EN EL RECUPERO DE GASTOS POR PRESTACIONES BRINDADAS A PACIENTES QUE SUFREN LESIONES EN ACCIDENTES DE TRÁNSITO Y QUE POSEAN OBRA SOCIAL Y/O HAYA UN TERCERO RESPONSABLE ASEGURADO

Dr. Juan Francisco Burgos

Dr. Sebastián Pedicone

Dra. Ana Laura Amador

53. PRINCIPIOS ÉTICOS Y CONTROL DE CALIDAD EN LA AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

Del Cerro, Luis María Sandoval, Ana Josefina Sosa Cicutta, Bárbara María I.

64. EL CONTROL EN LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL

Sebastião Helvecio Ramos De Castro



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

EDITORIAL

Estimados Colegas:

Se realizaron en Salta durante el mes de setiembre "Las Jornadas Internacionales de Control de la Administración Pública" y el "XXIII Congreso Nacional de Tribunales de Cuentas de la República Argentina" y la Auditoría General de la Provinciade Salta asumió el desafío de organizar estos eventos. en el marco del 15º aniversario de su creación. Así, pudimos hacer un racconto de lo realizado hasta ahora por la Auditoría General de la Provincia de Salta, proponer el perfeccionamiento del Sistema de Control ya que todas las instituciones son perfectibles y se deben tener en cuenta las tendencias del Control en el mundo globalizado. Todas las exposiciones permitieron visualizar cómo mejorar el control público a través del conocimiento y la comparación del funcionamiento de organismos similares del país y del mundo. Fueron los desafíos planteados inicialmente y la razón de la organización de las Jornadas. En el Congreso se compartieron treintaitrés trabajos de investigación elaborados por profesionales pertenecientes a los Órganos y Organismos de Control que forman parte del SPTCRA.

La presente Revista Nº 6 AGPS, publica algunas de las exposiciones magistrales que dieron brillo a las Jornadas Internacionales de Control, así como trabajos elegidos entre los expuestos en el XXIII Congreso Nacional de

Tribunales de Cuentas, Órganos y Organismos Públicos de Control Externo de la República Argentina. En los siguientes números de nuestra Revista AGPS, se publicarán otros interesantes trabajos técnicos compartidos en dichos eventos.

Estuvieron presentes como expositores representantes de **EURORAI** (Organización Control Externo de Europa), Internacional de órgano del cual la Auditoría de la Provincia es miembro observador; representantes del Tribunal de Cuentas de Minas Geráis, de la Fiscalía de la República de Colombia, de la Fundación Canadiense de Auditoría Integral, de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, del Tribunal de Cuentas de España. Se contó con la presencia. además, de destacados especialistas argentinos representantes de la Sindicatura General de la Nación, de la Contaduría General de la Nación, de la Asociación Argentina de Profesores de Contabilidad Pública, del Instituto de Estudios Técnicos e Investigaciones del SPTCRA y de la Federación de Consejos Profesionales - Sector Público.

Como fue nuestro anhelo se intercambiaron experiencias, vivencias y conocimientos. El éxito coronó la culminación de los eventos, con la participación en los mismos, de más de cuatrocientos profesionales de todas las provincias del país.

Enrique Álvarez Tolcheff

Director Técnico de la Presidencia de la Sección de Fiscalización. Tribunal de Cuentas Madrid (España)

TEMA

EL SISTEMA DE CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA: EL TRIBUNAL DE CUENTAS

RESUMEN: Sistema de Órganos de Control de la Gestión Económico-Financiera en España, historia y posición del Tribunal de Cuentas. Protagonismo internacional creciente de las instituciones de control externo (INTOSAI, Naciones Unidas). Nuevos desafíos y respuesta del Tribunal: fortalecer la independencia y la profesionalidad para generar confianza: «hacer bien el trabajo normal»

PALABRA CLAVE

SAI (Supreme Audit Institutions)

1. INTRODUCCIÓN

El artículo describe el panorama de órganos de control interno y externo de la gestión económico-financiera pública en España y señala que no constituyen un sistema en el sentido de un todo racionalmente ordenado en el que las funciones de unos y otros estén delimitadas con precisión.

El artículo analiza y explica el papel que ha jugado el Tribunal de Cuentas en el régimen político que precede a la Constitución de 1978 y la posición que ocupa a partir de esta.

El artículo atiende a los retos a los que se enfrenta el Tribunal. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS o *SAI* en inglés) están alcanzando un protagonismo creciente a nivel internacional y a ello contribuye la INTOSAI, que insiste en la necesaria independencia de las EFS y emite normas para ellas –ISSAI. La ONU ha reconocido el papel importante que las EFS realizan. Hay grandes esperanzas depositadas en que contribuyan al fortalecimiento de la buena gestión financiera y del buen gobierno, en definitiva, a una mayor transparencia e integridad y a la efectividad de

la rendición de cuentas en la vida pública. La ISSAI 12 se titula significativamente «El valor y beneficios de las EFS —marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos».

Para hacer frente a las expectativas, el Tribunal se ha sometido a una revisión entre pares, llevada a cabo por el Tribunal de Contas de Portugal y el Tribunal de Cuentas Europeo, cuyo informe final pone de relieve puntos fuertes y aspectos susceptibles de mejora y realiza recomendaciones. Paralelamente, el Tribunal está inmerso en un proceso de modernización, que pasa por la aprobación de normas y de manuales, la adopción de grandes líneas estratégicas, la planificación y programación adecuada de los trabajos y el establecimiento de mecanismos de control de calidad. Sobre la base de una posición independiente y de la profesionalidad («hacer bien el trabajo normal»), las EFS resultan creíbles y generan confianza en los ciudadanos, cumpliendo satisfactoriamente la misión para la que fueron creadas.

2. ¿UN SISTEMA DE CONTROL DEL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA?

Si por «sistema» se entiende un conjunto de elementos dispuestos y relacionados racionalmente entre sí para alcanzar un objetivo determinado, no puede afirmarse que exista un sistema español de control de la gestión económico-financiera pública.

Ello no significa –por descontado- la inexistencia de control sobre tal actividad o gestión públicas: como no podía ser de otro modo, todo un agregado de órganos administrativos -esto es, incardinados en la propia Administración a la que fiscalizan- y de instituciones de control externo realizan, en algún caso de modo concurrente, las funciones y subfunciones tradicionales de control -intervención, antes de la aprobación, de los actos que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos; control financiero permanente de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público en el aspecto económico-financiero; auditoría pública fiscalización-, de una manera que pudiera calificarse de moderadamente satisfactoria -y, también, de manifiestamente mejorable.

El entramado de órganos e instituciones y el elenco de funciones que ejercen no son el producto o el resultado de un plan racional, según el cual las entidades citadas se distribuirían de manera lógica y sucesiva las actividades de control, cada una sobre parcelas concretas del sector público, de manera que no hubiera duplicaciones ni solapamientos y, por tanto, el resultado fuera un sistema armonioso gobernado por un órgano principal de control, conforme a reglas claras y precisas.

Nada más lejos de la realidad. Para entender cómo se ha llegado al panorama actual y describir sucintamente la situación –ámbitos de actuación y funciones de cada órgano e institución y relaciones entre ellos-, es preciso tomar como punto de partida la Constitución de 1978, que marca un antes y un después en la vida política e institucional española. Es la mejor manera de comprender la posición del Tribunal de Cuentas y ello permitirá, además, realizar una mención especial a los retos a los que se enfrenta y a la

respuesta a las expectativas suscitadas —objeto final de estas líneas.

3. EL RÉGIMEN POLÍTICO PRECONSTITUCIONAL

Durante el régimen político que antecede al restablecimiento del sistema constitucional democrático en España, el órgano de control por excelencia es un órgano interno, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), que lleva a cabo el control principal mediante la función interventora, de carácter previo o concomitante a los actos que se intervienen.

La IGAE, creada en 1879 y encuadrada en la actualidad en el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, sigue siendo hoy día el órgano de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal y, además, el centro directivo y gestor de la contabilidad pública.

Además, la IGAE era entonces –durante el período a que se hace referencia- el órgano de control por antonomasia, esto es, el más importante o principal aunque no el único. En efecto, estaba también el Tribunal de Cuentas del Reino, al que la Ley de 1953 –modificada por otra posterior, de 1961- definía como «organismo del Estado» y atribuía «la superior fiscalización económica de los hechos realizados en la ejecución de la Ley de Presupuestos y demás de carácter fiscal».

Ciertamente, el Tribunal de Cuentas es una institución arraigada en la tradición histórica española. Al margen de antecedentes medievales remotos, la constitución de la institución en un sentido moderno -esto es, la configuración de la misma como instrumento de control externo del sector público, vinculado al poder legislativotuvo lugar con la introducción del sistema parlamentario en el siglo XIX. La ley de 1851 –anterior por tanto a la creación de la IGAE- es la primera de las que ha habido hasta llegar a la normativa vigente actual, compuesta de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, y de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento, ambas del Tribunal de Cuentas.

Pero es precisamente su carácter de pieza esencial en el sistema parlamentario lo que explica que durante el régimen preconstitucional el Tribunal de Cuentas llevara una vida languideciente. En efecto, siendo la razón de ser de la institución la de auxiliar al poder legislativo en el control de la actividad económico-financiera del poder ejecutivo, mediante la prestación de la asistencia técnica necesaria y previa al ejercicio por el parlamento de la función política de control, se comprende que la función deviniera ineficaz en ausencia de tal órgano legislativo y, en definitiva, de democracia, como era el caso.

Por tanto, quien ejercía el control económicofinanciero real era la IGAE, instrumento suficiente para el Estado autoritario y burocrático de la época, siendo el del Tribunal de Cuentas un control más bien escaso y nominal.

4. LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978

La norma constitucional de 1978, que restablece el sistema político democrático en España, cambia radicalmente el panorama del control público económico-financiero.

Así, se refiere expresamente al órgano de control externo, el Tribunal de Cuentas, en dos artículos (arts. 136 y 153.d), lo que significa que le otorga relevancia constitucional, blindándolo por tanto ante un eventual intento de modificación o de supresión por vía legislativa ordinaria; lo hace depender del Parlamento o Cortes Generales –una dependencia más bien formal, con la que quiere subrayarse la independencia respecto del Gobierno, a diferencia de lo que acontece con la IGAE; le declara supremo –es decir, superior a todos los otros órganos de control económico-financiero público; y le atribuye una función fiscalizadora que se ejerce *a posteriori* -a diferencia del control previo de la IGAE¹.

1 No obstante, la IGAE añade hoy, junto a la tradicional función interventora, las funciones de control financiero permanente y de auditoría pública, lo que hace inviable la fórmula control interno=control *a priori*.

La Resolución de la IGAE, de 30 de julio de 2015, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente, señala que tiene por objeto «comprobar de forma continuada que su funcionamiento [del sector público estatal], en el aspecto económico-financiero, se ajusta al ordenamiento

Pero -sin duda- la principal novedad de la Constitución española, con trascendencia sobre el control económico financiero-público, es la nueva organización territorial cuyas líneas principales pergeña; una forma de Estado que no se corresponde exactamente con un Estado federal ni con un Estado regional—se le ha llamado «Estado de las Autonomías»-, pero que, sea cual sea el calificativo que quiera dársele, supone un salto cualitativo desde un Estado centralista a otro altamente descentralizado.

La característica principal de la organización territorial que la norma fundamental diseña es el carácter abierto de la misma, ya que la Constitución no distribuye el poder territorialmente en Comunidades Autónomas (CCAA), enumerándolas y denominándolas, como podría haber hecho, sino que se basa en el principio dispositivo, según el cual los territorios preexistentes –municipios, territorios insulares y provincias- son libres para ejercer o no la iniciativa autonómica, que finalizará con la aprobación de un Estatuto de Autonomía y la creación consiguiente de una Comunidad Autónoma².

jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, así como formular recomendaciones en los aspectos económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental y sobre los sistemas informáticos de gestión, para corregir las actuaciones que lo requieran, a fin de promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera».

Por su parte, la Resolución de la IGAE, de idéntica fecha, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública, dispone que tiene por objeto «la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera de las entidades auditadas, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la IGAE».

La asunción de ambas funciones constituye una prueba más de la fuerza y de la importancia del órgano de control interno tradicional español, la IGAE, que no ha perdido relevancia por el hecho de que el Tribunal de Cuentas haya renacido.

Obviamente, esto complica las cosas ya que tanto el control interno –IGAE- como el externo –Tribunal de Cuentas- van a ejercer la función de control *a posteriori* -en un caso mediante la auditoría pública, cuando menos, y en el otro mediante la fiscalización- sobre el mismo ámbito, el sector público.

Se trata de una primera duplicación a la que hacer frente, prueba de la dificultad de hablar de un «sistema de control» como un todo racionalmente ordenado para referirse al modelo español.

2 «El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan», dice el art. 137 de la Constitución española. Por lo tanto, municipios y provincias son entidades necesarias mientras que las CCAA pueden constituirse o no.

Seguramente la inconcreción en torno a la planta territorial del Estado fuera la razón de que el texto constitucional atribuyera también al Tribunal de Cuentas el control económico y presupuestario de la actividad de los órganos de las CCAA (art. 153.d), ya que, como se ha señalado, ni las CCAA existían cuando se aprobó la Constitución ni, con mayor razón, se sabía la organización institucional de que iban a dotarse. La cautela constitucional tenía por objeto impedir que futuras administraciones y sectores públicos territoriales quedaran exentos del control externo y de la fiscalización si las nuevas CCAA no creaban instituciones de control externo y la Constitución restringía el ámbito de actuación del Tribunal de Cuentas al Estado en sentido estricto, esto es, a la Administración central y a los organismos, entidades y sociedades que de ella dependen.

Hoy hay diecisiete CCAA, ya sean uniprovinciales o pluriprovinciales -en rigor, podría no haberse constituido ninguna, una sola u otro número distinto al de diecisiete, en función de que los territorios legitimados para ejercer la iniciativa autonómica la hubieran ejercido o no-, y doce de ellas han creado órganos similares al Tribunal de Cuentas³, agrupados bajo la denominación genérica de Órganos de Control Externo (OCEX). Tampoco cuentan con OCEX las Ciudades Autónomas de Ceuta y de Melilla.

El ámbito de actuación de los OCEX se extiende por lo general al sector público de la Comunidad Autónoma pero sin olvidar que sigue vigente la competencia del Tribunal de Cuentas para fiscalizar las CCAA, ya que la Constitución no se ha reformado en este punto. Se trata además de una competencia que el Tribunal ejerce plenamente sobre aquellas cinco CCAA que han decidido no constituir el OCEX -o, incluso, que han decidido 3 Cámara de Comptos de Navarra, Sindicatura de Cuentas de Cataluña, Sindicatura de Cuentas de la Comunidad Valenciana, Consejo de Cuentas de Galicia, Tribunal Vasco de Cuentas Públicas, Cámara de Cuentas de Andalucía, Audiencia de Cuentas de Canarias, Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid, Consejo de Cuentas de Castilla y León, Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares y Cámara de Cuentas de Aragón. Ninguno de ellos tiene atribuida la función de enjuiciamiento de las responsabilidades contables, que en el orden del control externo corresponde en exclusiva al Tribunal de Cuentas -las sentencias que dicte pueden

ser objeto de los recursos extraordinarios de casación y de revisión

la supresión tras unos años de funcionamiento, como es el caso de la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha.

Por otro lado, la fiscalización externa de las cuentas y de la gestión económica de las entidades locales y de los organismos y sociedades que de ellas dependen es función propia del Tribunal de Cuentas, aunque los OCEX se han atribuido también funciones fiscalizadoras sobre los mismos⁴.

En definitiva, las funciones fiscalizadoras de uno y otros son susceptibles de concurrencia sobre el mismo ámbito, sin que haya una delimitación precisa en el modo de ejercicio. Esta fuente potencial de conflictos se soluciona mediante la coordinación, la constitución de comisiones o de conferencias y las reuniones periódicas y, en un plano más práctico, mediante la realización de fiscalizaciones «horizontales», en las que la planificación –directrices técnicas y programas de trabajo- se consensua, la ejecución del trabajo corre a cargo de los OCEX y los resultados de la fiscalización se envían al Tribunal de Cuentas, que los integra en el informe que se remite a las Cortes Generales.

Este panorama del control se completa con los órganos de control interno que, a semejanza de la IGAE, han constituido las CCAA, y con el control interno en la Administración local, cuyos órganos interventores, en virtud de una reciente reforma de la legislación local⁵, tienen la obligación, por una parte, de remitir con carácter anual a la IGAE un informe resumen de los resultados de los controles y, por otra, de remitir al Tribunal de Cuentas, anualmente también, las resoluciones y acuerdos del Presidente de la Entidad local y del Pleno de la Corporación contrarios a los reparos formulados, así como un resumen de las principales anomalías detectadas en materia de ingresos.

La reforma anterior pretende introducir un punto de cordura –aunque no ha faltado quien la haya tachado de «centralista» y de atentado contra la autonomía local- en el abigarrado panorama del



ante el Tribunal Supremo.

⁴ Artículos 223 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales (LRHL), Texto Refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

⁵ Artículos 213 y 218 de la LRHL, modificados por la Ley $27/2013,\, de$ 27 de diciembre.

control económico-financiero público, que precisa de una dosis mayor de racionalización y de una mejor delimitación de competencias y funciones para que se esté en condiciones de afirmar, sin temor a equivocarse, que nos hallamos en presencia de un auténtico sistema de control.

En esta misma línea, el Tribunal de Cuentas tiene, como objetivo estratégico para 2015-2017, el fortalecimiento de su posición como «supremo órgano fiscalizador» -así lo califica la Constitución- en el sistema de control económico-financiero español, para lo cual trata de aprovechar las sinergias con el control interno -fiscalizándolo, analizando su planificación anual y utilizando sus informes para la planificación y ejecución de la fiscalización propias, y fortaleciendo la fiscalización operativa como complemento de la de regularidad más propia del control interno- y de impulsar la colaboración y la coordinación del control externo -entre otras medidas, estableciendo criterios, herramientas y técnicas comunes de fiscalización.

5. EL TRIBUNAL DE CUENTAS, HOY (2015)

Expuestas de manera muy breve las principales líneas del conglomerado de órganos y funciones del control económico-financiero público en España, toca hacer referencia al Tribunal de Cuentas, «supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del sector público», según lo define el artículo 136 del texto constitucional y se acaba de mencionar.

Una vez reinstaurado como auténtico órgano de control externo en 1982, cuando se aprobó la Ley Orgánica –último de los órganos constitucionales en renovarse, lo que significa que durante casi cuatro años el viejo Tribunal pervivió con las instituciones tradicionales ya renovadas y con las nuevas; y completado el ordenamiento que lo rige con la Ley de Funcionamiento de 1988, el Tribunal de Cuentas es hoy una institución sólidamente asentada en el sistema constitucional español, que ejerce las dos funciones atribuidas⁶, la fiscalizadora 6 En 2014 se reformó la Ley de Funcionamiento y se atribuyó al Tribunal la competencia para emitir informe sobre los anteproyectos de ley y los proyectos de disposiciones reglamentarias que versen sobre su régimen jurídico o sobre el

y la jurisdiccional consistente en el enjuiciamiento de las responsabilidades contables, dentro de la normalidad de las reglas del juego democrático establecido por la norma fundamental.

Se trata de un órgano colegiado, compuesto de doce miembros denominados Consejeros de Cuentas, seis de los cuales son elegidos por el Congreso de los Diputados y otros seis por el Senado, en ambos casos por mayoría de tres quintos de cada Cámara. La duración del mandato –renovable- es de nueve años. El Presidente del Tribunal y los Presidentes de las Secciones de Fiscalización y de Enjuiciamiento, elegidos por los Consejeros de Cuentas de entre ellos, componen la Comisión de Gobierno, que se renueva cada tres años –dos veces, por tanto, en el mandato de nueve años.

La Sección de Fiscalización se organiza en siete Departamentos, al frente de cada uno de los cuales se encuentra un Consejero de Cuentas: cinco Departamentos tienen competencias sectoriales –Áreas de Administración la Económica del Estado; Político-Administrativa del Estado; Administración Socio-Laboral y de la Seguridad Social; Empresas Estatales y otros Entes Públicos; y Financiero y de Fundaciones y otros Entes Estatales- y dos, competencias territoriales -Comunidades Autónomas Ciudades Autónomas; y Entidades Locales.

La Sección de Enjuiciamiento se compone de tres Departamentos, que conocen en primera instancia de los procesos de responsabilidad contable, y de la Sala de Justicia, cuya competencia principal es la resolución de los recursos de apelación contra las sentencias dictadas por los Departamentos en primera instancia.

Una vez descritos, de modo sucinto, los principales rasgos de la organización del Tribunal, interesa ahora destacar los retos y desafíos a los que se enfrenta y la manera como los está abordando o tiene previsto tratarlos.

Al igual que las restantes instituciones del control externo del panorama internacional, seguramente la misión o razón de ser principal del Tribunal sea la de velar por que la gestión y el uso de

ejercicio de sus funciones fiscalizadora o jurisdiccional. Se trata de una suerte de función consultiva limitada que se añade así a las dos funciones tradicionales del Tribunal de Cuentas. los recursos y fondos públicos sean buenos, comprobando que se adecuan a los principios tradicionales de legalidad, eficacia, eficiencia y economía, a los que se han añadido recientemente otros como los de transparencia, sostenibilidad ambiental e igualdad de género⁷.

Por otro lado, no es aventurado afirmar que las instituciones de control externo están de moda hoy día, y que se habla y espera de ellas –entre otras razones, como consecuencia de la crisis económica, que hace más imprescindible que nunca un buen uso de los recursos públicos, siempre escasos, evitando todo despilfarro y desde luego el fraude y la corrupción en la gestión pública- mucho más de lo que ha sucedido en el pasado, cuando apenas había especialistas que se ocuparan de ellas, se les prestaba escasa atención y los resultados de su trabajo eran insuficientemente conocidos por la opinión pública.

Que lo anterior –la aseveración acerca del auge y de la importancia que han cobrado los órganos de control externo en los últimos tiempos- no sea una exageración, lo prueba el hecho de que la Organización de Naciones Unidas se haya ocupado de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) en la Resolución 66/209, de la Asamblea General, de 22 de diciembre de 2011; Resolución que se ha visto reafirmada y completada por la Resolución 69/228, de la Asamblea General, de 19 de diciembre de 2014.

En ambas Resoluciones, la Asamblea General de Naciones Unidas reconoce, en síntesis, «la importante función que cumplen las EFS en la promoción de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública, lo que contribuye a la consecución de los objetivos y las prioridades de desarrollo nacionales, así como los objetivos de desarrollo convenidos internacionalmente, incluidos los Objetivos de Desarrollo del Milenio».

Para ello, Naciones Unidas reconoce igualmente

7 El artículo 9.1 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, en la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, dispone que «la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas se referirá al sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia, economía, transparencia, así como a la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género».

que «las EFS solo pueden desempeñar sus tareas de forma objetiva y eficaz si son independientes de la entidad auditada y están protegidas de toda influencia externa».

En definitiva, el pilar necesario para que las EFS desplieguen todo su potencial es la independencia, como viene afirmando la INTOSAI desde la Declaración de Lima, verdadera carta fundacional de las EFS, convertida hoy en la ISSAI 18, y se ha encargado de destacar -reafirmando el carácter de la independencia como condición necesaria para un desempeño adecuado de las funciones-la Declaración de México sobre la independencia de las EFS –ISSAI 10.

Sobre esta base sólida de la independencia, es posible que las EFS, como se reconoce a nivel internacional, contribuyan a la promoción y al fomento de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia, en definitiva, del buen gobierno y la buena gestión económico-financiera pública, a lo que habría que añadir la contribución, siquiera sea indirecta, a la lucha contra el fraude y la corrupción en el sector público.

En consonancia con lo anterior, la INTOSAI aprobó en 2013 la ISSAI 12, «El valor y beneficio de las EFS –marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos», una norma internacional de las EFS de enorme importancia, que considera que nuestras instituciones son un componente esencial del sistema democrático, para lo cual tienen que ser independientes y eficaces o competentes, que es lo que les hace merecedoras de la confianza de los ciudadanos.

Según la ISSAI 12, las EFS mejoran las condiciones de los ciudadanos, haciendo que sus vidas den un salto cualitativo, cuando contribuyen al fortalecimiento de la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del gobierno y de las entidades públicas. De la misma manera, es necesario que demuestren, con continuidad en el tiempo, que son relevantes para los ciudadanos, 8 Como es sabido, ISSAI son las siglas de «International Standard of Supreme Audit Institution», Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores que la INTOSAI (de nuevo, siglas en inglés de «International Organisation of Supreme Audit Instituions») viene aprobando desde que en 2007 se aceptara la propuesta de creación de un nuevo marco sistemático de normas de la Organización Internacional de las EFS. Vid. http://es.issai. org/introducci%C3%B3n/

el parlamento y los otros actores interesados; y que son capaces de constituirse en organizaciones modélicas o ejemplares.

La promoción de la rendición de cuentas, de la transparencia y de la integridad se consigue si se dan las condiciones suficientes que garanticen la independencia de las EFS. Sobre este punto vuelve una y otra vez la INTOSAI, desde la Declaración de Lima, que es del año 1977, y ahora también Naciones Unidas, como acaba de señalarse.

La independencia implica, entre otras notas, la existencia de un marco constitucional y legal apropiado y eficaz, que garantice la inamovilidad en el cargo y la inmunidad en el ejercicio de las funciones; el derecho de acceso sin cortapisas a la información necesaria para el cumplimiento de las tareas; la libertad de decidir el contenido y el momento de realización de los informes; la existencia de mecanismos apropiados para el seguimiento de los resultados y las recomendaciones de los informes de fiscalización; y la autonomía y la suficiencia de recursos humanos, materiales y financieros.

Sobre esta base, las EFS estarán en condiciones de realizar auditorías que aseguren la rendición de cuentas por la administración y el uso de los recursos públicos. Asimismo, los auditados tienen que ser capaces de responder a los resultados de las auditorías, cumpliendo las recomendaciones y llevando a cabo las acciones correctoras correspondientes, y la información resultante de la fiscalización, objetiva, debe ofrecerse de manera simple y clara, en tiempo oportuno, mediante un acceso fácil y a través de un lenguaje comprensible a los usuarios de la misma.

La independencia se erige así en el presupuesto necesario para que las EFS cumplan de manera profesional las funciones atribuidas, generando así la confianza necesaria en los actores interesados – parlamentarios, ciudadanos, gestores públicos- en conocer los resultados de los trabajos de las EFS, de manera que estos resultados sean útiles para la finalidad propia, que es la de velar por la buena gestión financiera y, de manera más general, por la buena gobernanza pública, cuyos rasgos

esenciales son la transparencia, la integridad y la obligación de rendición de cuentas.

El Tribunal de Cuentas de España no ha sido ajeno a estas preocupaciones y, precisamente con la intención de dar el mejor cumplimiento posible a las nuevas exigencias que se plantean a las EFS—de las que es una buena muestra la ISSAI 12 que se acaba de referir- y estar a la altura de los tiempos, se sometió al procedimiento de la revisión entre pares⁹, que llevaron a cabo el *Tribunal de Contas* de Portugal y el Tribunal de Cuentas Europeo, según los objetivos de la revisión que se establecieron en el Memorando de entendimiento firmado en octubre de 2014 (el informe se presentó en junio de 2015¹⁰).

Como puntos fuertes, el informe destaca, entre otros, la solidez de la institución, arraigada en la historia y con reconocimiento internacional de la comunidad de las EFS; el alto grado de compromiso y las competencias técnicas adecuadas del personal del Tribunal; la política de transparencia y apertura -en particular, a través de la publicación en el sitio web de los informes de fiscalización y las resoluciones jurisdiccionales; la realización de fiscalizaciones de conformidad con prácticas y procedimientos acordes por lo general con las normas internacionales; los informes de fiscalización, técnicamente bien estructurados y con evidencia de auditoría apropiada para fundamentar las conclusiones; y el desarrollo de procesos jurisdiccionales que cumplen las garantías legales y procesales, asegurando el respeto de los derechos y garantías de defensa.

El informe encuentra también una serie de puntos débiles o aspectos susceptibles de mejora, entre los que llama la atención el relativo a la constatación realizada por el equipo revisor de que existe una percepción pública de influencia política en los Consejeros del Tribunal aunque, acto seguido, el propio informe se apresure a subrayar que del trabajo realizado en la revisión

⁹ Como se sabe, la revisión entre pares es un procedimiento por el que una organización se somete voluntariamente al examen crítico de otra u otras organizaciones de la misma clase. La INTOSAI ha aprobado la ISSAI 5600, «Guía para revisiones entre pares», que puede leerse en http://es.issai.org/media/14661/issai_5600_s_.pdf 10 El informe puede leerse en http://www.tcu.es/export/sites/default/.content/pdf/transparencia/Report_PR_2015_06_19-fim-es.pdf

no se evidenciaron hechos concretos que pudiesen resultar de tal influencia.

De todos modos, el informe recomienda revisar los procedimientos de designación de los Consejeros de Cuentas –definición de criterios objetivos y precisión con más detalle de las condiciones de acceso al cargo- así como reconsiderar la duración del mandato, estableciendo mandatos más largos no renovables y teniendo en cuenta la posibilidad de efectuar los nombramientos en momentos diferentes –renovaciones parciales. En todo caso, se trata de recomendaciones que requieren una modificación legislativa, que el Tribunal de Cuentas por sí solo no puede poner en práctica.

Otras recomendaciones relevantes del informe se refieren a la conveniencia de elaborar una estrategia institucional, acompañada de estrategias sectoriales, con unos objetivos claros, mensurables y delimitados en el tiempo; elaborar informes de fiscalización oportunos en el tiempo, más breves y de fácil lectura; armonizar los métodos de trabajo y la supervisión y establecer un marco completo de control de calidad; elaborar un sistema de seguimiento de las recomendaciones; y profundizar en las relaciones institucionales con los OCEX.

El informe de la revisión entre pares forma parte del conjunto de medidas llevadas a cabo en los últimos años por el Tribunal de Cuentas, cuya finalidad principal consiste en la puesta al día de la institución en diferentes ámbitos, adaptándose a las normas y a las mejores prácticas internacionales, de manera que aumente la calidad de los resultados obtenidos en el ejercicio de las funciones. Un esfuerzo notable que está rindiendo frutos y que debe proseguir, con continuidad en el tiempo.

Sin ánimo de exhaustividad, cabe mencionar las mejoras realizada en las normas y procedimientos internos, que han dado lugar a la aprobación de unas nuevas Normas de Fiscalización – un conjunto de normas técnicas y normas de procedimiento- en 2013, y de tres Manuales, de Fiscalización Operativa o de Gestión; de Procedimientos de Fiscalización de Regularidad; y de Estilo, todos ellos aprobados en 2015.

De la misma manera, y en colaboración con los OCEX, se ha producido una adaptación al español de las ISSAI de tercer nivel –ISSAI-ES 100 a 400- y el trabajo continúa con las del cuarto nivel, habiéndose adaptado de momento las ISSAI-ES 1000, 1003, 1700, 3000, 3100 y 4000. Con ello se persevera en el objetivo de que todas las instituciones públicas de control externo españolas (tanto Tribunal de Cuentas como OCEX) se guíen en las fiscalizaciones por los mismos principios y normas.

Hay que resaltar también los esfuerzos realizados en la planificación de la actividad del Tribunal. Aunque la institución no cuente todavía con el Plan Estratégico Trienal previsto en las Normas, sí se ha aprobado la parte relativa a la planificación de la actividad fiscalizadora 2015-2017, el tercero de cuyos objetivos ha sido objeto de mención más arriba. Los criterios de la planificación trienal han inspirado el programa de fiscalizaciones para el año 2015 y enmarcarán igualmente el programa de 2016.

Así, se han establecido tres objetivos estratégicos (contribución a la mejora de la calidad de la actividad económico-financiera pública y al buen gobierno; desempeño de una actuación fiscalizadora de calidad; y fortalecimiento de la posición del Tribunal como supremo órgano fiscalizador en el sistema de control económico-financiero español), cada uno de ellos desagregado en dos objetivos específicos (seis en total), y diecisiete medidas o líneas de acción encaminadas al cumplimiento de los objetivos.

El programa de fiscalizaciones para 2015, consecuente con la planificación trienal, ha priorizado la selección de áreas especialmente relevantes –áreas de riesgo, actuaciones públicas consecuencia de la crisis económica; la aproximación del ámbito temporal de fiscalizaciones, en lo posible, a 2015; y la programación de un número de fiscalizaciones acorde a los medios disponibles y al objetivo de optimización de la ejecución del programa.

Por último, el control de calidad de los procedimientos fiscalizadores se está dirigiendo a verificar que el trabajo se ha realizado de conformidad con la normativa aplicable, que se han alcanzado los objetivos previstos en la fiscalización y que la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones del informe.

El primero de los controles de calidad lo lleva a cabo el propio Departamento del Tribunal ponente de la fiscalización, mediante la cumplimentación de un cuestionario normalizado de autoevaluación, que forma parte de los papeles de trabajo del archivo técnico. El trámite de observaciones que los restantes Departamentos formulan al ponente es otro instrumento de control de calidad, al igual que el control formal del informe que lleva a cabo la Presidencia de la Sección de Fiscalización. Finalmente, está previsto que la Sección de Fiscalización evalúe los resultados del conjunto de la actividad fiscalizadora anual, aunque el primer informe de la evaluación, que tiene por destinatario el Pleno de la institución, no se ha aprobado todavía, por lo que sigue siendo una incógnita el modo de realización -la obtención de la muestra de informes, la profundidad de la revisión y la manera de exposición de los resultados, de manera que se evite un hipotético intento de deslegitimación de los informes aprobados y conocidos por la opinión pública.

Estas son algunas de las líneas de actuación del Tribunal de Cuentas, que pretende así entrar en sintonía con las instituciones de referencia del entorno de control externo y estar a la altura de lo que demandan los tiempos actuales.

6. CONCLUSIONES

Si, como destaca la ISSAI 12,

«Una EFS independiente, eficaz y creíble resulta esencial dentro de un sistema democrático»¹¹,

no hay mejor modo de conseguir la credibilidad que realizando el trabajo de manera profesional.

La profesionalidad implica, cuando menos, que la institución cuente con personal cualificado y sujeto a formación continua; que los trabajos se programen adecuadamente, priorizando en la fiscalización las áreas de riesgo más relevantes; que en la ejecución del trabajo se sigan las normas y los procedimientos preestablecidos; que los resultados se brinden de manera pública, puntual

11 Prólogo, 1: vid http://es.issai.org/media/84542/issai-12-s.pdf

y en un lenguaje fácilmente comprensible; y que la promoción de la mejora de la calidad, mediante la implantación de un sistema adecuado, sea un objetivo permanente de la institución de control.

Si los trabajos se realizan de manera profesional y la institución tiene garantías de independencia, los resultados serán forzosamente útiles y eficaces y la credibilidad y el prestigio de la institución de control estarán asegurados.

Por tanto, no se trata de inventar nada nuevo sino de profundizar y perseverar en el cumplimiento de las funciones propias. Preguntado por el papel de las EFS en la lucha contra la corrupción y la mala gestión, alguien decía lo siguiente:

«Si consideramos entonces cada sistema nacional, la primera aportación y, sin duda, la más importante que una EFS puede realizar a la lucha contra la corrupción consiste en hacer bien su trabajo normal -en saber ser la piedra angular del dispositivo orientado a asegurar una gestión regular y eficiente de la hacienda pública¹²».

Hacer bien el trabajo normal, ser la clave del sistema que asegura la buena gestión financiera pública; en otra palabras, ejercer las funciones atribuidas en la Constitución y en las Leyes, realizar las actividades y cumplir las tareas asignadas -todos y cada uno en su nivel, desde directivos a empleados- de manera profesional. En eso consiste la misión primordial y ahí está, seguramente, la principal garantía del éxito de las instituciones como el Tribunal de Cuentas.

Nada más –ni nada menos.

¹² MIGNOT, G., «La función de las EFS en la lucha contra la corrupción y en la promoción de la buena gestión», p. 35, 12º Seminario Naciones Unidas/INTOSAI, *El papel de las EFS en la lucha contra la corrupción y la mala gestión*, Viena, 21-25 de octubre de 1996. Vid http://www.intosai.org/uploads/3vn1996s.pdf

DRA. GABRIELA JORGE ROYO DRA. MA. CECILIA RODRÍGUEZ RUFINO

Auditores en Auditoría General de la Provincia de Salta

TFMA

AUDITORIA AMBIENTAL (A. VERDE) - COOPERACIÓN INTERNACIONAL ENTRE ÓRGANOS DE FISCALIZACIÓN. LA COMPETENCIA DE LA AGPS EN EL CONTROL AL MEDIO AMBIENTE

RESUMEN: La actividad pública impacta necesariamente en el medio ambiente, y los Estados deben asumir en un compromiso concreto encaminando su actuar y sus políticas públicas a reducir los efectos sobre el ambiente.

El trabajo presentado tuvo por objeto crear conciencia de que la Cuestión Ambiental debe ocupar un lugar central en los "programas de acción anual" de los Órganos de Control. En especial por ser una competencia de la AGPS de controlar al medio ambiente (art. 30 de la Ley 7103), y que Ley 7070, es un instrumento de avanzada.

Para ello se proponen actividades tales como, realizar de Auditorías Ambientales (A.A.), Definir criterios para evaluar la Gestión ambiental: Juridicidad Ambiental. Las 3E en materia medio ambiental y la 4ta E – Equidad Ambiental y la S –Sustentabilidad, sobre el Principio de Precaución como herramienta de Gestión. Lograr una comunicación fluida entre los distintos órganos estales.

PALABRA CLAVE

MEDIO AMBIENTE - AUDITORIA AMBIENTAL -

PRESENTACIÓN

La actividad pública o privada del hombre impacta necesariamente en el medio ambiente, por lo tanto a partir de la Conferencia de Naciones Unidas efectuada en Estocolmo en el año 1972, se acordó la protección del mismo.

Los estados deben asumir un compromiso concreto encaminando su actuar y sus políticas públicas a reducir los efectos sobre el ambiente. Deben definir una gestión ambiental con objetivos estratégicos claramente determinados y por lo tanto efectuar una correcta asignación de recursos y una consecuente atribución de responsabilidades, todo ello fomentando un comportamiento ambiental responsable.

La existencia de un propósito ambiental concreto

y la adopción de políticas públicas maduras otorgarán sentido a nuestra normativa ambiental que es completa y que se enumera de forma meramente enunciativa en Anexo I.

Por lo tanto el Estado debe hacer no solo lo necesario sino lo suficiente en su gestión ambiental, lo cual incluye implementar políticas públicas culturales que promuevan la participación y concientización del ciudadano mediante una amplia circulación de información.

Dado este esquema, el presente trabajo tiene por objeto crear conciencia de que <u>La Cuestión</u> <u>Ambiental</u> debe ocupar un lugar central en los "programas de acción anual" o agendas de los Órganos de Fiscalización tanto internos como internacionales en razón de que la problemática

ambiental genera en la actualidad MACRO PROBLEMAS, que trascienden las fronteras de un país, por lo tanto surge de este modo la imperiosa necesidad de ejercer un control eficaz de las políticas de estado que planifican, diseñan y transforman el ambiente, todo ello mediante la cooperación internacional entre Órganos de Fiscalización pretendemos analizar la reacción de los Órganos Superiores de Fiscalización frente a las políticas públicas medioambientales adoptadas por el Estado. Nos preguntamos: ¿Qué aporte hacemos o podemos hacer los Órganos de Control para proteger el medio ambiente?; ¿Cuán conscientes somos de nuestro rol en la materia?

Los Órganos Superiores de Control tienen como desafío adoptar mayor protagonismo en el control de la gestión ambiental estatal y recomendar a los entes que utilizan fondos públicos la importancia de ser ambientalmente responsables.

Sobre la base de éstos objetivos las actividades que proponemos son:

El desarrollo efectivo de Auditorías Ambientales (A.A.). Control de resultados, su fundamento en los derechos del hombre.

Determinar directrices para el uso común por parte de los Órganos de Control sobre el posible contenido de las A.A. y métodos para su implementación. Facilitar el intercambio de información y experiencias entre los Órganos Superiores de Fiscalización tanto a nivel interno como internacional.

Implementar el Principio de Precaución como herramienta de Gestión. Las Compras Públicas y el Consumo sustentables. Compra y Consumo VERDE.

Especial atención en la vinculación del tema ambiental con otros tales como educación, salud, planificación y urbanismo. Por lo tanto lograr una comunicación y un trabajo fluido entre los distintos cuadros que integran la administración pública que impacten en el medio ambiente.

La competencia de la AGPS de controlar al medio ambiente.

Las entidades de fiscalización por medio de sus evaluaciones y herramientas de control gubernamental tienen un rol importante para contribuir en la mejora de la utilización de los recursos naturales.

Este trabajo analiza la gestión ambiental y su consecuente control desde la perspectiva del desarrollo sustentable.

El desarrollo efectivo de Auditorías Ambientales (A.A.). Control de resultados.

Por ambiente puede entenderse, según la Ley Provincial N° 7070 –Protección del Medio Ambiente- "el conjunto de factores bióticos y abióticos, que actúan sobre los organismos y comunidades ecológicas, determinando su forma y desarrollo. Condiciones o circunstancias que rodean a las personas, animales o cosas" (art. 3)¹.

La Auditoría Ambiental

El control público externo no jurisdiccional de la actividad del estado, constituye un presupuesto esencial del Estado de Derecho y del sistema democrático, en tanto importa un límite al poder y una garantía consagrada en favor de los individuos.

Podemos decir, que "... Controlar es ejercer una mirada inteligente sobre la gestión, con el fin de mejorarla, favoreciendo la corrección de desvíos y anomalías"²

El Control del ambiente sirve como herramienta de evaluación permanente de las políticas públicas medioambientales, como garantía de transparencia y de calidad institucional.

Uno de los principales obstáculos con que se encuentra el Estado para la implementación de una política ambiental apropiada en sus proyectos, obras y actividades, es la identificación de sus deficiencias y necesidades ambientales como paso previo de las etapas de planificación y gestión.

¹ http://www.ambiente.gov.ar/archivos/web/DCA/File/salta_lev_7070.pdf

² SINDICATURA GENERAL DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES, "Manual de Control Interno", Mayo de 2002 (Aprobado por Resolución N° 31-SGCBA/2006.

Frente a este panorama la denominada auditoría medio ambiental, constituye el instrumento imprescindible o herramienta eficiente para paliar dichas falencias y permite de este modo, planificar y gestionar compatibilizando la protección del medio ambiente con el incremento de obras y proyectos y demás actividades, que serán concretados de acuerdo a una buena práctica ambiental.

De nuestra labor realizada podemos definir a la A.A. como "un procedimiento que permite una evaluación sistemática, metódica, documentada, y objetiva de los sistemas de gestión y desempeño ambiental de proyectos y programas de acción con el objeto de limitar el impacto de sus actividades sobre el medio ambiente y controlar el efectivo cumplimiento de la normativa aplicable a la materia". Dicho examen debe ser realizado por un equipo interdisciplinario de auditores ambientalistas.

Conocer la situación pasada permite aplicar las medidas correctivas a tiempo.

Objetivos de la A.A.

Todo procedimiento de auditoría presenta objetivos constantes en cada labor desarrollada, no obstante ello, consideramos que la A.A. presenta objetivos propios de acuerdo a su especificidad.

La A.A. tiene como objetivo fundamental determinar la conformidad o no conformidad del sistema de gestión medioambiental con las normas establecidas en la materia. La gestión ambiental debe cumplir con el bloque de juridicidad, prestando especial importancia a los tratados internacionales con jerarquía constitucional (art. 75, inc. 22).

Evaluar la gestión de los recursos naturales en sus aspectos financieros, económicos y de juridicidad con el fin de obtener información oportuna que permita evaluar el cumplimiento de las metas que una gestión se propone y en caso de ser necesario efectuar las recomendaciones que tienen por objeto colaborar y apoyar a las entidades públicas en su labor.

Criterios para evaluar la Gestión ambiental: Juridicidad Ambiental. Las 3E en materia medio ambiental y la 4ta E – Equidad Ambiental y la S-Sustentabilidad

Gestión ambiental, Auditoría Ambiental y Desarrollo Sustentable son nociones íntimamente relacionadas.

La gestión ambiental implica un uso adecuado de los recursos naturales con el propósito de satisfacer las necesidades de la sociedad mediante procedimientos técnicos sostenibles.

Por su parte, el desarrollo sostenible, que configura una preocupación mundial, se encuentra definido en el Informe Brundtalnd (1987) de la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo, como "El desarrollo que satisface las necesidades presentes sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias³".

Desarrollo y ambiente no son conceptos contrapuestos, por ello el desarrollo duradero debe ser una herramienta contra los males sociales y garantizar los derechos de la población a la salud, educación y a los recursos necesarios para una calidad de vida adecuada y plena del hombre en sociedad, preservando simultáneamente la naturaleza, los ecosistemas y recursos naturales.

El examen puede estar dirigido a evaluar la situación y los resultados financieros, económicos, cumplimiento de leyes y disposiciones que regulan la protección y preservación del medio ambiente y la gestión de las entidades públicas cuyas actividades y operaciones pudieran

El Control moderno de la gestión de protección, uso y conservación de los recursos naturales y del medio ambiente se fundamente el principio de juridicidad ambiental, pero también privilegia la eficiencia, eficacia y economía y como novedoso para el caso particular que nos ocupa agregamos otros dos principios que consideramos propios de la auditoría ambiental, ellos son: equidad ambiental y Sustentabilidad. Estos criterios constituyen pautas y normas mínimas para evaluar la gestión ambiental.



³ Proyecto Brundtalnd http://www.un.org/es/comun/docs/?symbol=A/42/427

El control de la Juridicidad Ambiental (Juridicidad y Legalidad): Cuando controlamos no podemos perder de vista la juridicidad por ir detrás de la legalidad. Las nociones de justicia, equidad, buena fe y los principios generales del derecho deben regir también la función de control. Por su parte, los principios generales del derecho no deben ser confundidos con las normas. Los principios generales del derecho se fundan en la naturaleza de las cosas, en el respeto de la persona humana (concepción del derecho natural), mientras que las normas responden a una estructura lógica (supuesto de hecho y consecuencia jurídica), los principios se nos presentan como una abstracción; prevalecen sobre las normas, por lo tanto se convierten en la principal fuente de derecho, por ello los principios nutren a las normas y la estabilidad de los principios es capaz de corregir los efectos de la inestabilidad de las leyes. Podemos observar entonces, que el concepto de Juridicidad supera al de Legalidad. Comadira sostiene: "La juridicidad nuclea, en ese sentido, todo el sistema normativo, desde los principios generales del Derecho y la Constitución Nacional, hasta los simples precedentes normativos en cuyo seguimiento esté comprometida la garantía de igualdad, pasando por la ley formal, los actos administrativos de alcance general y, eventualmente, ciertos contratos administrativos⁴"

Respecto de la <u>Legalidad Ambiental</u> podemos decir que, tiene por objeto garantizar el cumplimiento de las normas vigentes en todo acto y hecho de la Administración que provoque un impacto en el ambiente. En los tiempos modernos éste control continua pero, se ha empezado a poner mayor énfasis en los principios de eficiencia, eficacia y economía, acompañados del control tradicional de la legalidad.

Respecto de nuestra normativa ambiental enumerada de manera meramente enunciativa en el punto referido al marco normativo, es oportuno comentar que la misma es completa, lo que se requiere es su correcta aplicación y articulación a través de las políticas públicas y su consecuente control.

La aplicación del **principio de eficacia** (virtud de hacer, lograr), puede ser entendida como el grado en que se alcanzan los objetivos propuestos y con la calidad esperada. Determina si los objetivos y metas propuestos en programas y actividades públicas respecto de la conservación y protección del medio ambiente y el uso de los recursos naturales se cumplieron con calidad, oportunidad y si contribuyeron o no a garantizar el tan mencionado desarrollo sostenible.

El principio de eficiencia (virtud de hacer y cumplir con el objetivo con el menor costo posible), que implica comprobar si la opción elegida entre distintas alternativas para mitigar los costos ambientales de los proyectos son los más económicos, los que implican un menor desgaste o sacrificio, ya que los costos no son solo en dinero, sino también en tiempo, en un uso racional del recurso natural. La Eficiencia ambiental consiste en asignar recursos escasos entre distintos usos para obtener el mayor beneficio social posible. Para ello, el punto de partida consiste en entender que los recursos ambientales son escasos y multifuncionales, por ello los gestores públicos tienen por tarea decidir y elegir la asignación óptima de dichos recursos ambientales.

En la auditoria verde no sólo se evalúan los efectos económicos del accionar financiero del gobierno, sino sobre todos sus impactos en la sociedad. Por ejemplo, el tratamiento de la basura domiciliaria (residuos sólidos), que en muchos municipios se hacen a cielo abierto (vertederos) o botaderos, sin que la basura sea tratada o incinerada, con graves consecuencias para la salud y el medio ambiente, situación que se agrava en barrios más pobres. La eficiencia podría verse plasmada en la concreción de rellenos sanitarios, que muchas veces no se ejecutan por problemas de financiamiento o porque sus costos no se calculan de manera correcta, no debe perderse de vista que son costos de inversiones y que tienen evidentes beneficios sociales.

El principio de economía (relación entre los recursos y lo gastado), permite observar la correcta o no asignación de recursos para apoyar la gestión ambiental y minimizar sus riesgos.

⁴ COMADIRA, Julio R. "Derecho Administrativo" Abeledo – Perrot. Buenos Aires. 1996, pag. 126.

En medio ambiente no se economiza gastando menos, sino gastando mejor.

No solo la eficiencia es necesaria para alcanzar un desarrollo duradero y socialmente justo, por ello la Equidad Ambiental constituye una pauta, un estándar para las políticas públicas. La equidad implica igualdad de oportunidades que trasladada a las políticas públicas implica igualdad de acceso a los servicios públicos, de insumos (igualdad en las características con las que se presta un servicio), de efectos o impactos.

Se deben distribuir los costos y beneficios de los programas ambientales en forma equitativa. Las acciones y programas deben estar destinados a aliviar la pobreza, íntimamente relacionada con la degradación ambiental y alcanzar equidad de género.

Por último la Sustentabilidad, que es la capacidad de sostenerse en el tiempo. Una iniciativa es sostenible si logra mantenerse en el tiempo. Se requiere la implementación de políticas públicas que no hagan peligrar a las generaciones futuras, que tengan por objetivo reducir la pobreza mediante la provisión de bienes duraderos y seguros que minimicen el agotamiento de los recursos, la degradación ambiental y que reduzcan la inestabilidad social. Se pretende el logro de políticas públicas autosuficientes dentro de los límites de los recursos naturales dados en un país o localidad.

Control Sustentable

Un control que garantice la aplicación de los principios precedentemente mencionados tendrá sus bases en un control público posterior mediante auditorias medioambientales sustentable duradero, para ello proponemos a continuación desarrollar las siguientes acciones que lo posibiliten:

Realizar un control de juridicidad no reduciendo el control a la mera legalidad del acto. Evaluar si la actividad o proyecto fue permitido por las normas que reglamentan su ejercicio.

Efectuar el Control de la efectiva realización de los estudios de impacto ambiental.

Tener como parámetro para efectuar el control que Gestión ambiental, Auditoría Ambiental y Desarrollo Sustentable son nociones intimamente relacionadas. La gestión ambiental implica un uso adecuado de los recursos naturales con el propósito de satisfacer las necesidades de la sociedad mediante procedimientos técnicos sostenibles. Por su parte, el desarrollo sostenible, que configura una preocupación mundial, se encuentra definido en el Informe Brundtalnd (1987) de la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo, como "El desarrollo que satisface las necesidades presentes sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias⁵". Desarrollo y ambiente no son conceptos contrapuestos, por ello el desarrollo duradero debe ser una herramienta contra los males sociales y garantizar los derechos de la población a la salud, educación y a los recursos necesarios para una calidad de vida adecuada y plena del hombre en sociedad, preservando simultáneamente la naturaleza, los ecosistemas y recursos naturales.

Aplicación de criterios de sustentabilidad al efectuar evaluaciones y al emitir recomendaciones respecto de los procesos de contratación.

Implementar o aumentar la cantidad de A. de Gestión Ambiental. La A.A., es una herramienta crítica que ayuda a mejorar la gestión ambiental porque produce la información necesaria para identificar y entender las causas de los logros y fracasos (fortalezas y debilidades) dentro de un contexto de planeación estratégica.

El examen está dirigido a evaluar la situación los resultados financieros, económicos, cumplimiento de leyes y disposiciones que regulan la protección y preservación del medio ambiente y la gestión de las entidades públicas cuyas actividades y operaciones pudieran producir impacto ambiental negativo.

Recomendar que se implementen por parte de las organizaciones la gestión por control por resultados, que se desarrolla en el párrafo siguiente.



Proyecto Brundtalnd http://www.un.org/es/comun/ docs/?symbol=A/42/427

Control por Resultados. Su fundamento en los derechos del hombre

Una auditoria por resultados nos permite evaluar la gestión sobre la base de los resultados obtenidos, comparando dichos resultados con lo planeado o deseado, a fin de evaluar su eficiencia, eficacia, economía, equidad y sustentabilidad. Un control de los resultados nos permite avanzar desde los objetivos planeados hacia el cumplimiento de la misión.

El control de los resultados delimita mejor el campo de atribuciones de los funcionarios públicos y deberes e incrementará sus responsabilidades ya que contarán con la información necesaria para la toma de decisiones y para lograr una mayor coordinación con los demás estamentos del estado, un punto crucial en materia ambiental que se encuentra ampliamente vinculado con el área de salud y educación y obras públicas, la decisión de cualquiera de estos estamentos puede impactar en el ambiente o el ambiente sobre ellos.

El control ambiental por resultados permite:

Establecer claramente la responsabilidad de los funcionarios públicos y su obligación de dar cuenta de sus acciones (accuontability)

Garantiza una gestión más transparente y genera información sobre la eficiencia de los recursos.

Mejora la calidad de los servicios prestados por el estado que incide en el bienestar y calidad de vida de la población.

Mejora la coordinación entre distintas entidades públicas que trabajan en los distintos cuadros de la administración y cuyo actuar impacta en el medio ambiente. No reduciéndose solo para el caso de entes que actúan directamente sobre el medio ambiente a través de sus políticas públicas.

La información obtenida en los informes de auditorías ambientales tienen como todo informe de auditoría como destinatario al ciudadano, insertándolo en el proceso de desarrollo institucional para la protección y preservación del medio ambiente, participando de este modo en el fortalecimiento de las instituciones democráticas.

El sistema de control por resultado no es tarea

fácil, en el caso concreto que nos ocupa es dificultoso encontrar indicadores adecuados para medir la gestión.

En bruto ningún modelo es suficiente para una buena administración, por ello proponemos ir más allá e implementar un modelo de gestión y control basado en los principios generales del derecho que cambie nuestra mentalidad de "conseguir un mero resultado" por "satisfacer un derecho fundamental a través de un resultado". Por ej. La construcción de basurales es un objetivo, pero si no están en condiciones de ser utilizados, ni fueron construidos en zonas estratégicas, ni fueron capacitados quienes deben utilizarlos, el resultado fue obtenido, pero el derecho del hombre a un ambiente sano y a la salud falló, ya sea porque falló la planificación, la evaluación del impacto ambiental, el control interno, o el control externo.

El resultado y el derecho fundamental no pueden ser vistos de forma aislada.

Indicadores Ambientales

Los indicadores constituyen unidades de medición del propio ente auditado que le permiten establecer su autocontrol o control interno. Sirven al efectuar una auditoría externa para determinar si un programa o actividad, en este caso ambiental, son efectivos, comparando sus resultados con los objetivos claramente definidos.

No existe una metodología estándar a nivel internacional de indicadores ambientales, para ser indicadores útiles deben contemplar las bases del desarrollo: economía, sociedad y medio ambiente. La importancia de éstos es que sirven para la toma de decisiones y planificación del desarrollo. Permiten realizar un diagnostico de los problemas, así como analizar su evolución, y ayudan a marcar los objetivos de la política económica general. Además sirven para generar conciencia en el ciudadano y gobernantes.

Nuestra Resolución N° 61 – Normas Generales y Particulares de Auditoría Externa – en el punto B IV e 2.) señala que si el responsable de la auditoría estima que los indicadores utilizados no son aplicables, deberá tratar de resolver las diferencias

de criterios con el ente, o desarrollar sus propios indicadores o considerar medidas alternativas de evaluación (el subrayado nos pertenece).

Lo dicho nos permite proponer una lista abierta de indicadores relativos al medio ambiente que sean RELEVANTES en principio para el conocimiento del ambiente en Salta y que contribuyan al crecimiento de una conciencia ambiental en la sociedad salteña. Tomamos como aéreas criticas los principales problemas ambientales salteños:

Agua, Residuos Sólidos Urbanos (Basura), transporte (cantidad creciente de autos que consumen combustible), Explotación Minera y Degradación Forestal.

El agua es un recurso Agua: indispensable para la vida humana y el desarrollo socioeconómico. El agua contaminada puede ser causa de muerte en niños sobre todo de países subdesarrollados. El acceso al agua potable es un derecho de todos los ciudadanos.

Indicadores Agua. Consumo de Agua

- Volumen anual de agua registrada
- Porcentaje de la población con servicio de agua potable: este indicador cuantifica el total de hogares que tiene acceso al agua potable. Puede ser dentro de la vivienda, fuera de la vivienda pero dentro del terreno o fuera del terreno (grifos públicos).
- Plantas de tratamiento de agua: número de plantas de tratamiento de aguas residuales que actualmente están en operación
- Consumo medio de los hogares: cantidad de agua que consume una persona para beber, limpieza, preparación de alimentos y otros usos domésticos.
- Distribuida en sectores económicos (ganadería, agricultura, industria)
- Consumo municipal (riego y otros usos)
- Volumen de pérdida de agua: es un indicador de su ineficiencia, por ejemplo pérdidas reales como rotura, fugas, averías y pérdidas aparentes como en el caso de aguas no registradas. Para evitar la pérdida de agua se recomienda mejorar el estado de las redes.

Residuos Urbanos: La generación de residuos urbanos supone la pérdida de recursos y energía por ello es una preocupación su adecuada gestión ya que impactan no sólo en el ambiente sino también en la salud de la población, el punto de partida es la prevención de su generación.

Generación de Residuos Sólidos Urbanos

- Cantidad de residuos urbanos recogidos por habitante y por año.
- Datos referidos a la población beneficiada por la recolección de residuos urbanos expresados en habitantes.
- Disminución de cantidad de basurales a cielo abierto.
- Tratamiento de residuos patológicos.



Transporte (cantidad creciente de autos que consumen combustible): El crecimiento del transporte interurbano implica un necesario crecimiento en el consumo de energía. El transporte es esencial para el funcionamiento de todo el sistema económico, es un servicio indispensable para la realización de otras actividades y la

satisfacción de diversas necesidades. Pero su insostentabilidad se ve reflejada en sus emisiones causante de contaminación atmosférica, cambio climático, la exposición de la población al ruido, el consumo energético. Debemos tratar de integrar el transporte al medio ambiente para lograr reducir sus impactos ambientales.

Eficiencia Ambiental del Transporte

- Medir hasta qué punto están integrados los objetivos medioambientales tanto en empresas públicas como privadas de transporte.
- Reclamaciones por contaminación acústica: número de quejas.
- Sanciones medioambientales impuestas: número.
- Transporte público por día y mensual: Número de viajeros
- Transporte de mercancías
- Consumo de energía.
- Proporción de la inversión medioambiental: en pesos.

Explotación Minera: No podemos determinar la benevolencia de la actividad minera extractiva solo desde el punto de vista económico, sin

considerar como impacta ella sobre el medio ambiente. Dos grandes recursos en la provincia son el uranio y la plata.

Actividad Minera Extractiva

- Cantidad de hectáreas que cubren las minas.
- Superficie que ocupan los cateos.
- Superficie que ocupan canteras.
- Superficie total cubierta por el proyecto.
- Existencia de un plan ambiental para el proyecto.
- Grado de cumplimiento del plan ambiental parte del proyecto.
- Impacto ambiental del proyecto y su control.

Degradación Forestal: La degradación forestal constituye un grave problema ambiental, social y económico. La degradación obedece a muchas causas y ocurre con diversos grados. Los bosques tienen funciones variadas como: la protección del suelo contra la erosión, la regulación del

régimen hidrológico, la producción de oxigeno, el mantenimiento de las hábitats para amparo de la biodiversidad, etc. La degradación de bosques supone cambios que son perjudiciales para las propiedades de éstos reduciendo su valor y la producción de bienes y servicios forestales.

Bosques Nativos

- Cantidad de superficie cubierta por bosques nativos salteños: bosques nativos son aquellos de origen primario, donde no intervino el hombre. Por hectáreas.
- Cantidad de superficie deforestada en la provincia: por hectáreas.
- Aéreas protegidas: aquellas donde no se permite desmonte ni aprovechamiento. Por hectáreas.
- Aéreas donde se permite desmonte parcial: por hectáreas.
- Cantidad de recursos madereros proporcionados.
- Cantidad de recursos no madereros proporcionados.
- Inspecciones a concesiones mineras.
- Sanciones por incumplimiento a la normativa ambiental por parte de los concesionarios mineros.

Coincidencias y Divergencias

Hay impacto ambiental cuando una acción o actividad produce una alteración favorable o desfavorable en el ambiente o en alguno de sus componentes.

El impacto de un proyecto sobre el ambiente es la diferencia entre el medio ambiente actual y el ambiente modificado por la realización de ese proyecto y la situación del medio ambiente futuro respecto de cómo habría evolucionado normalmente sin ese proyecto.

Los E.I.A. (Estudios de Impacto Ambiental) constituyen estudios que permiten estimar los efectos que la ejecución de una determinada obra pública o privada, actividad o proyecto producirá en caso de ser ejecutado, así como la prevención, corrección y valoración de los mismos, todo ello con el fin de ser aceptados, modificados o rechazados por la autoridad administrativa competente

La ley provincial 7070 – De Protección del Medio Ambiente- en su art. 3 conceptualiza el Estudio de Impacto Ambiental y Social del siguiente modo: "Procedimiento administrativo de predicción y prevención de efectos ambientales no deseados, de toda propuesta de acto administrativo provincial que envuelva la aprobación de un

Informe de Impacto Ambiental y A.A. proyecto, plan o programa con posibles impactos significativos en el ambiente".

> Las evaluaciones de impacto ambiental, son medidas de protección ambiental de carácter anticipado o preventivo, dirigidas a introducir la variable ambiental en la ejecución de proyectos tanto de obras y actividades públicas como de obras y actividades promovidas por particulares. El E.I.A. y S. se encuentra íntimamente vinculado al principio de precaución que se encuentra consagrado en el derecho interno e internacional como un principio rector y proteccionista del medio ambiente que tiene por fin orientar la conducta de todo agente a prevenir o evitar daños , graves e irreversibles al medio ambiente. Este principio será analizado más adelante.

> El E.I.A. es un procedimiento previo a la toma de decisiones que sirve para valorar sistemática y globalmente los efectos potenciales de un proyecto con el objeto de evitar desventajas para el medio ambiente.

> La mencionada ley en su artículo 43 dispone que los proponentes públicos o privados deberán preparar y presentar al organismo provincial a cargo de la autorización correspondiente, un Estudio de Impacto Ambiental (E.I.A. y S.) de su iniciativa en la medida que genere o

presente, al menos uno de los siguientes efectos, características o circunstancias: a) Riesgo para la salud y la seguridad de la población. b) Efectos adversos significativos sobre la cantidad y la calidad de los recursos naturales renovables, incluidos la diversidad biológica, el suelo, el aire y el agua. c) Proximidad del área de influencia de la iniciativa a asentamientos humanos, a áreas naturales protegidas y a áreas ecológicamente críticas. d) Relocalización de asentamientos humanos o alteración significativa de los sistemas de vida y costumbres de poblaciones posiblemente afectadas por la iniciativa. e) Alteración significativa, en términos de magnitud geográfica y temporal, del valor paisajístico o turístico del área de influencia de la iniciativa. f) Alteración de monumentos y sitios de valor histórico, antropológico, arqueológico y, en general considerados del patrimonio cultural de la Provincia y de la Nación. g) Cualquiera de las características o circunstancias precedentes en la medida que afecte a otras jurisdicciones provinciales, nacional y extranjeras. h) Toda actividad contenida en otras normativas vigentes o que por vía reglamentaria la Autoridad de Aplicación determine.

El art. 44 enumera el contenido mínimo que deberá incluir el Estudio de Impacto Ambiental y Social 1) Una descripción del plan, programa, proyecto, obra u otra actividad propuesta. 2) La línea de base ambiental. 3) Una descripción pormenorizada de aquellos efectos, características o circunstancias que dan origen a la necesidad de efectuar el Estudio de Impacto Ambiental y Social. 4) Una predicción de la incidencia ambiental y social de la iniciativa y un análisis de riesgos e incertidumbres.5) Una descripción de las medidas de mitigación y remediación propuestas para eliminar o reducir los efectos adversos de la iniciativa. 6) Una descripción de las acciones previstas para dar cumplimiento con la legislación ambiental vigente en la Provincia. 7) Un análisis de alternativas a la iniciativa. 8) Un plan de seguimiento y monitoreo. 9) Un plan de contingencia. 10) Un plan financiero para cumplir con lo estipulado en los incisos 5) a 9) de este artículo. La Autoridad de Aplicación determinará por vía reglamentaria la oportunidad, modalidad

y alcance del estudio de Impacto Ambiental y Social para cada actividad o categorías genéricas de actividades.

Cabe aclarar que el E.I.A. no es lo mismo que la Auditoría Ambiental.

El Estudio del Impacto Ambiental será la principal fuente de información para el auditor.

El E.I.A. es un requisito previo para la obtención de ciertas autorización administrativas mientras que la auditoría ambiental tiene un objetivo diferente, pretende producir un informe sobre la totalidad de riesgos ambientales a los que queda expuesto proyecto público. El E.I.A. es una obligación legal y la auditoría ambiental es parte del control no jurisdiccional, una función de control⁶.

La Evaluación de Impacto Ambiental, tiene carácter preventivo, estableciendo que los organismos públicos deberán utilizarlos, para asegurar que los planes y decisiones que puedan afectar al ambiente sean solucionados a tiempo, mediante un sistema de evaluación sistemático, interdisciplinario e integrado por las ciencias naturales y las artes ambientales.

La Evaluación de impacto ambiental tiene como función principal identificar, describir y evaluar adecuadamente y analizando cada caso particular, los efectos directos e indirectos de un proyecto sobre el ambiente.

Altratarse de daños transfronterizos, se <u>recomienda</u> que cuando las actividades desarrolladas en un estado pudieran tener efectos significativos en el medio ambiente en otro estado vecino, o, el estado en cuyo territorio se vaya a llevar a cabo el proyecto envié al estado posiblemente afectado, tan pronto como sea posible y no después de informar a sus propios ciudadanos, lo siguiente: a) una descripción del proyecto, junto con toda la información disponible sobre sus posibles efectos transfronterizos e información sobre la índole de la decisión que pueda tomarse.

El impacto de una actividad u obra pública puede no reducirse solo al ambiente sino también impactar sobre la salud de la población, por lo

⁶ Ley 7070 http://servidor/intranet/agp/2013/info/normativa/Ley_7070.pdf

tanto dichos informes deben contener información acabada respecto de cuáles son los impactos sobre el medio ambiente, cómo se solucionan y qué opciones o alternativas son las mejores ambientalmente para conseguir los objetivos del mismo.

2. Determinar directrices para el uso común por parte de los Órganos de Control sobre el posible contenido de las A.A. y métodos para su implementación. Facilitar el intercambio de información y experiencias entre los Órganos Superiores de Fiscalización tanto a nivel interno como internacional.

En la actualidad, el problema de la degradación ambiental trasciende el ámbito de las fronteras nacionales, convirtiéndose en una preocupación de dimensión global. Claro ejemplo de ello es que las soluciones que se han creado para enfrentar estas dificultades han adoptado la forma de acuerdos internacionales ambientales.

Los diversos tratados internacionales han aumentado el conocimiento del público en materia medio ambiental y han contribuido a la formación de una conciencia ambiental tanto en el sector público como privado, han tenido una influencia importante en el desarrollo de la legislación nacional para proteger el ambiente y el desarrollo sustentable ⁷(Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente - PNUMMA 2000).

La medida de cumplimiento de estos acuerdos varia, pero en definitiva implica un importante grado de compromiso hacia el derecho internacional público.

Como aporte del cambio institucional en Argentina en 1993 (posterior a Río) se emitió el Pacto Federal del Ambiente ⁸y se creó el Consejo Federal del Ambiente. Asimismo se cuenta con el Plan Nacional del Ambiente.

Los estados pueden adoptar criterios de control tales como:

- Instrumentos de planificación con objetivos
- 7 http://www.pnuma.org/AcercaPNUMA.php
- 8 Pacto Federal Ambiental http://www.ambiente.gob.ar/? aplicacion=normativa&IdNorma=154&IdSeccion=0

- claros y metas definidas en materia de recursos naturales.
- Indicadores para medir su desempeño (argentina carece de éstos).
- Congruencia entre la planificación de un recurso natural con otras políticas ambientales.
- Detección de las aéreas criticas o riesgosas tales como aéreas susceptibles de inundación, incendios, degradación de los suelos, con procesos de desertificación.

Los problemas ambientales en la actualidad son transfronterizos –MACRO PROBLEMAS- por ello siguiendo los lineamientos de la conferencia de RIO es importante destacar que el deber de notificar al Estado potencialmente dañado es inmediato y no puede hacerse en cualquier momento. Los Órganos de Fiscalización en sus recomendaciones deben recordar el deber de notificación de eventuales daños sobre todo a Estados vecinos.

Todo ello en cumplimiento del principio 19 de la Declaración de Río sobre el Medio Amiente y el Desarrollo que regula la obligación de los Estados deberán proporcionar la información pertinente y notificar previamente y en forma oportuna a los Estados que posiblemente resulten afectados por actividades que puedan tener considerables efectos ambientales transfronterizos adversos, y deberán celebrar consultas con esos Estados en una fecha temprana y de buena fe.

La comunicación y cooperación entre los O.S.F. (Órganos Superiores de Fiscalización) es una oportunidad de mejorar las políticas públicas en materia de recursos naturales.

3. Implementar el Principio de Precaución como herramienta de Gestión. Las Compras Públicas y el Consumo sustentables. Compra y Consumo VERDE.

El Principio de Precaución se encuentra consagrado en el art. 4, inc. 1 de la Ley 7070 de Protección del Ambiente, la cual señala lo siguiente: "El Estado Provincial en materia de protección al medio ambiente, se regirá por los siguientes Principios de Política Ambiental: 1) PRINCIPIO DE PRECAUCIÓN: Cuando una substancia,

actividad o un proyecto de desarrollo puedan producir un daño irreversible al medio ambiente, se deben tomar medidas para detenerlo; aún cuando no haya pruebas científicas que demuestren concluyentemente que exista una relación directa entre aquella substancia, actividad o proyecto y el daño al medio".

El principio de Precaución se encuentra íntimamente vinculado con el desarrollo sostenible y el deber de protección del medio ambiente que tiene consagración constitucional tanto nacional como provincial (art. 41 C.N y art. 30 C.P.), por lo tanto podríamos inferir que el principio de precaución tiene raigambre o fundamento constitucional. Asimismo se aparece en instrumentos internacionales tales como la Conferencia de Río (Principio 15); la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (art. Inc. 3)9.

En la Declaración de Wingspread de 1998, se expresa que "cuando una actividad hace surgir amenazas de daño para el medio ambiente o la salud humana, se deben tomar medidas de precaución incluso si no se han establecido de manera científica plena algunas relaciones de causa-efecto" De esta manera, se puede entender que el Principio de Precaución es la actitud de reserva o cautela que debe adoptar una persona para evitar o prevenir los daños que pueden causar una actividad aunque no exista certeza científica absoluta sobre su ocurrencia.

El principio de precaución como principio conductor de las políticas públicas ambientales obliga a los funcionarios públicos a pensar una gestión ambiental a largo plazo planteándose cuestiones de la calidad de vida de las futuras generaciones. Conduce a una mejor práctica en la gestión ambiental.

Las políticas públicas deben decidirse para evitar un daño teniendo en cuenta que es mejor tener un poco de razón en el momento oportuno que tenerla plenamente pero demasiado tarde.

La precaución es mirar hacia adelante y constituye la posibilidad de de tomar medidas con antelación

9 https://unfccc.int/files/essential_background/background_publications_htmlpdf/application/pdf/convsp.pdf

a toda prueba científica lo que reduce el peligro y minimiza el posible daño.

Dicho principio debe ser aplicado prudentemente, cuando existan buenas razones para inferir que hay riesgos significativos de deteriorar el ambiente, aun sin evidencia científica concluyente. Se debe efectuar un <u>análisis costesbeneficios</u> y ejecutar aquella medida que con un coste comparativamente bajo pueda evitar daños posteriores más costosos. Para algunos, el temor de aplicar la precaución es: Costes elevados frente a beneficios supuestos pero no probados, para otros, la aplicación de una acción preventiva temprana está más que justificada.

Aplicar el principio de precaución en la gestión ambiental implica llevar a cabo acciones y medidas que eviten impactos potencialmente dañinos aunque incluso no hubiera evidencia científica concreta que pruebe el nexo causal entre un proyecto y un eventual daño al ambiente.

Los partidarios de una sustentabilidad fuerte se inclinan por emplear los recursos públicos en contrarrestar los posibles daños ambientales y eliminar sustancias potencialmente toxicas, frente a aquellos partidarios de una sustentabilidad débil que no incorporan costes elevados en cambios, acciones e investigación frente la indeterminación científica, basándose en estrategias a través de conocimientos locales, tradicionales, y del contexto socioeconómico y político.

Esperar la certeza del daño para actuar implica en determinados casos, esperar demasiado. La precaución es la protección del medio ambiente cuando no hay certezas, es una previsión prudente a favor de la prevención.

Por lo tanto quien propone una actividad que podría resultar perjudicial para el medio ambiente, tiene la obligación de demostrar que son seguras.

La precaución busca evitar riesgos que son desconocidos, mientras que la prevención tiende a impedir riesgos conocidos.

Un ejemplo de precaución se da en materia de bosques, así un gestor de bosques deberá demostrar que tuvo en cuenta el principio de precaución



durante el proceso de toma de decisiones sobre la tala de una especie en peligro de extinción

Una forma de poner en práctica la precaución es realizar una lista cerrada (numerus clausus) de todas las actividades prohibidas o reguladas a no ser que la parte interesada demuestre que son seguras.

Una herramienta útil para hacer efectiva la precaución es la E.IA. tratada en el punto I del presente trabajo, es menester una evaluación de riesgos ecológicos generales. La E.I.A sirve para poner sobre la mesa incertidumbres y luego mitigar el daño y analizar a su vez si el posible daño puede o no ser aceptable.

La aplicación concreta del principio de precaución significa la detección temprana de peligros a la salud y al medio ambiente para evitar riesgos innecesarios actuando de forma segura.

Las Compras Públicas y el Consumo Sustentables. Compras y Consumo VERDE

Las Compras Públicas Sustentables son una herramienta para hacer efectivo los principios de sustentabilidad e igualdad social, aspiran a reducir la pobreza y mueven nuevos mercados. Es recomendable en una gestión orientada a reducir el impacto ambiental y sus consecuencias marginales como la pobreza.

Se trata de realizar compras públicas de bienes y servicios que favorezcan un desarrollo sustentable y que promuevan un consumo responsable, optimizando la relación: consumo-producción.

Deberíamos recomendar como Órganos de Control explorar nuevos mercados y emprender un camino de responsabilidad ambiental en materia de compras públicas.

Fundamentamos esta recomendación en que el consumo excesivo impone una producción desmedida de bienes y servicios que alcanzan niveles temibles que provocan graves problemas ambientales tales como el efecto invernadero, cambio climático, degradación de bosques, contaminación del agua, etc.

Estos problemas impactan en toda la comunidad ya sea a corto o largo plazo sobre todo en su salud. Tomar

conciencia de esto es una necesidad imperiosa.

Debemos controlar la reducción del impacto ambiental servicios y obras públicas, por ello debemos recomendar incorporar criterios ambientales sobre todo la sustentabilidad en las políticas y procesos de compras del Estado.

Deberíamos recomendar que al momento de la adjudicación cuando corresponde evaluar la oferta más conveniente se considere no sólo el mejor precio sino también criterios de calidad ambiental. Así la entidad contratante deberá evaluar:

- La vida útil del bien
- El costo de su funcionamiento, un bien poco eficiente utiliza más energía y esto tiene un costo más elevado.
- Su disposición final como desecho: si se trata de un bien peligroso por la normativa ambiental implicará una gestión con costos más elevados.

Las compras verdes son un proceso que deben incorporar los organismos estatales para lograr mayores beneficios para la sociedad y el ambiente.

4. Especial atención en la vinculación del tema ambiental con otros tales como educación, salud, planificación y urbanismo. Por lo tanto lograr una comunicación y un trabajo fluido entre los distintos cuadros que integran la administración pública que impacten en el medio ambiente.

Salud, ambiente y educación son conceptos intimamente vinculados que necesariamente deben estar coordinados en las políticas públicas adoptadas y su consecuente ejecución.

La modernización del estado no puede concretarse si falta en su plan de acción alguno de estos conceptos.

Más allá de la educación tradicional, la educación ambiental que relaciona al hombre con el ambiente y crea conciencia de la responsabilidad ambiental de proteger y conservar el medio ambiente.

Debemos educar en el control para lograr el consenso y aceptación de esta tarea y conseguir colaborar con el controlado indicando al funcionario su error y así corregir las consecuencias legales y patrimoniales que pueda tener su accionar.

Debe existir una comunicación fluida entre los distintos estamentos públicos a la hora de elaborar políticas públicas ambientales que repercuten en la salud y educación de la comunidad, por ello al controlar se debe recomendar la importancia de adoptar distintos canales internos de comunicación para una gestión eficiente (comunicación escrita, oral, electrónica, esto puede constituir un paso para otra investigación).

5. La competencia de la AGPS de controlar al medio ambiente.

El control público, externo no jurisdiccional de la actividad del estado, constituye un presupuesto esencial del Estado de Derecho y del sistema democrático, en tanto importa un límite al poder y una garantía consagrada en favor de los individuos.

El art. 30 de la Ley 7103 – Sistema de Control no jurisidiccional- en su parte pertinente dice que: "...Este control es posterior e incluirá: a) La fiscalización y auditoría de la gestión financiera, económica, patrimonial, presupuestaria y operativa, cuando resulte aplicable, la evaluación de los aspectos referentes a la protección del medio ambiente por las entidades controladas.

Cabe preguntarse cuál es el alcance y sentido que tiene el control público dentro de la planificación y ejecución de las políticas públicas medioambientales en el escenario actual, esto es, para qué y con qué fin se controla el medio ambiente

Podemos decir, que "... Controlar es ejercer una mirada inteligente sobre la gestión, con el fin de mejorarla, favoreciendo la corrección de desvíos y anomalías" ¹⁰

El control ambiental, constituye un instrumento imprescindible en el proceso de toma de decisiones por parte de la Autoridad Pública al momento de decidir sus políticas ambientales, ya que a partir del control las políticas públicas serán ideadas y realizadas desde la realidad y de éste modo

centradas en las necesidades de la sociedad.

En efecto, el control medioambiental no se encuentra fuera del proceso de planificación y ejecución de las políticas públicas, sino inserto en el mismo, pues constituye una herramienta que aporta información en forma constante para toma de decisiones, permitiendo la corrección de los desvíos y anomalías en tiempo oportuno, al tiempo que permite la medición y evaluación del grado de avance y de cumplimiento de los objetivos y metas planificadas.

El Control del ambiente sirve como herramienta de evaluación permanente de las políticas públicas medioambientales, como garantía de transparencia y de calidad institucional.-

El control debe comprender necesariamente el cumplimiento de la evaluación del impacto ambiental, que es un instrumento de información.

La A.A (Auditoría Ambiental) se encuentra expresamente consagrada en la Ley Provincial N° 7103 – Sistema, Función y Principios del Control no Jurisdiccional de la Gestión de la Hacienda Pública- que en su art. 30 expresa en su parte pertinente que: "...La Auditoria General de la Provincia como órgano rector del control externo de la hacienda pública provincial municipal, incluvendo organismos sus centralizados y descentralizados, cualquiera fuese su modalidad de organización, Empresas y Sociedades del estado, Entes Reguladores de los Servicios Públicos y cualquier otro Ente Público. Será competente en materia de control del cumplimiento de las obligaciones de los Entes Privados adjudicatarios de servicios públicos privatizados en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos. Este control es posterior e incluirá : a) La fiscalización y auditoría de la gestión financiera, económica, patrimonial, presupuestaria y operativa, cuando resulte aplicable, la evaluación de los aspectos referentes a la protección del medio ambiente por las entidades controladas. b) La comprobación de la observancia, por la Administración Pública Provincial y Municipal, de los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia¹¹".

¹⁰ SINDICATURA GENERAL DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES, "Manual de Control Interno", Mayo de 2002 (Aprobado por Resolución N° 31-SGCBA/2006.

¹¹ Ley 7103 Organismos de Control http://servidor/intranet/agp/2013/info/normativa/Ley_7103.pdf

La gestión pública ambiental se encuentra presente en todos los sectores de la sociedad, va de lo local a lo global causando impacto sobre las leyes, la sociedad, la salud, la educación, sobre el mundo en general.

El Estado tiene una responsabilidad ambiental innegable que comprende las consecuencias por su actividad legítima o ilegitima. Por lo tanto es responsable por la legislación, reglamentación, autorización, inspección y ejecución de políticas públicas ambientales y por la publicidad y educación en las mismas.

En Salta como señalamos ut supra, la preocupación legislativa del ambiente se encuentra plasmada en:

- El preámbulo (salud, medio ambiente, recursos naturales)
- Art. 15. Pueblos Originarios.
- Art. 30. Deber de proteger el ambiente.
- Art. 80 procesos ecológicos, clave de los pliegos.
- Art. 87. Amparo, como vía judicial idónea para la protección del medio ambiente
- Art. 97. Intereses Difusos.

Tanto el poder público como el ciudadano y la comunidad toda tienen el deber de protegerlo y preservarlo.

Esta imposición tiene por fin garantizar el equilibrio entre el medio ambiente y el desarrollo y la calidad de vida del pueblo.

Atendiendo a ese mandato, el Estado y sus Funcionario Públicos, tienen el deber de administrar el patrimonio ambiental mediante una gestión pública ambiental eficiente, eficaz, económica, equitativa y sustentable.

Por su parte los órganos de fiscalización deben controlar el uso, administración, protección y preservación del medio ambiente y de los recursos naturales, considerando los fundamentos del desarrollo sostenible y el cumplimiento de los principios, que rigen el control fiscal, por parte de las instituciones gubernamentales.

Las auditorías ambientales deben realizarse como

una práctica natural, que se debe incorporar a las actividades de fiscalización de la Entidades Fiscalizadoras Superiores.

CONCLUSIÓN

Cada día son mayores los sistemas de control que se diseñan para fiscalizar la actividad de los funcionarios públicos, por lo que los administradores deben cumplir cabalmente con los principios que informan la administración pública y en este caso particular al medio ambiente. Pero éstas herramientas y propuestas no son suficientes si falta lo más importante que es tomar conciencia de lo significativo que resulta el control que no tiene por fin primordial castigar al funcionario ni la búsqueda de delitos, sino cooperar para lograr la eficiencia, eficacia, economía y en el caso que nos convoca sustentabilidad en la gestión pública en general y la gestión pública ambiental en particular.

Dado este esquema de mayores sistemas debemos preguntarnos, ¿Porqué en ciertas ocasiones el control falla o no es suficiente?, es un problema de sistemas e instituciones? O el problema reside en el hombre, en el controlante que tiene el deber de hacer funcionar las instituciones entendiendo de este modo el controlante que "Control y Responsabilidad" son nociones íntimamente relacionadas. El control permite conocer si un funcionario, que puede errar o cometer dolosamente un incumplimiento a sus deberes, ha incurrido en un supuesto de infracción a la legalidad lo cual genera como consecuencia lógica su responsabilidad.

Proponemos para concluir que el "control controle al poder", abandonando cualquier esquema partidocrático y aquella tesis que sostiene que el poder controle al poder y que este control sirva a funcionarios y gobernantes para tomar decisiones que conduzcan a adoptar políticas de Estado por sobre políticas de gobierno en materia ambiental.

Contamos con un marco jurídico ambiental completo.

Contamos con la evaluación del impacto ambiental y las auditorías ambientales como herramientas de protección y preservación. Por ello, debemos controlar la correcta aplicación de los recursos públicos, especialmente en la preservación de todo el patrimonio público, donde el medio ambiente está incluido.

Se advierte que el desarrollo sostenible debe impregnar las políticas de crecimiento urbano, industrial, agrario y las relaciones internacionales, lograr un control eficiente de ello es nuestro deber como órganos Superiores de Fiscalización.

Para ello debemos fortalecer los causes de comunicación para controlar eficazmente los problemas ambientales.

Esta imperiosa necesidad de controlar la gestión medio ambiental requiere del apoyo activo de todos los órganos de control.

Mediante nuestras recomendaciones eficientes debemos generar conciencia de que la degradación ambiental constituye una pérdida de recursos y oportunidades irrecuperables.

Debemos instaurar la idea de crecimiento económico y sustentable mediante un control público sustentable.

Propuestas

Por estas razones se deberían desarrollar las siguientes acciones:

- 1. Que las A.A. sean realizadas por un equipo interdisciplinario de auditores ambientalistas (profesionales especializados en los campos contable-financiero-económico, de ciencias ambientales de biología, de ingeniería, de derecho, de ciencias sociales, y experto generalista de la industria o del gobierno) todos ellos con conocimiento de las normas y capacitación en la aplicación de los respectivos procedimientos de auditoría financiera y de gestión.
- Comunicación abierta y fluida en materia medioambiental entre los órganos superiores de fiscalización a los fines de lograr una cooperación internacional en la materia.

El derecho ambiental es clave la tutela de las generaciones futuras.

CAPACITACIÓN INTERNA 2015

En la apertura de la Capacitación Anual 2015, la Cra. Ana Clara Rebuffi expuso los días 9 y 14 del mes de marzo sobre Contabilidad Acumulativa del Sector Público, realizándose un taller con autoevaluación.





Organizados por la Auditoría General de la Provincia, los días 14, 24 y 28 de agosto, 04 y 11 de setiembre del año 2015 se realizaron con éxito encuentros de Capacitación Interna para el personal de la misma, al cual fueron invitados funcionarios de la Sindicatura General de la Provincia, Tribunal de Cuentas de la Municipalidad de Salta y Fiscalía de Estado de la Provincia de Salta.

Esta actividad estuvo a cargo de destacados juristas de Salta, docentes universitarios y autores de libros sobre Derecho Civil y Comercial: Dra. María Rosa Ayala de Flores, Dr. Héctor Reinaldo Yarade y Dr. Osvaldo Camisar; la Sra. Fiscal de Estado de la Provincia de Salta, Dra. Mónica Lionetto y los Señores Fiscales de la Provincia de Buenos Aires, Dra. Adriana Padulo y Dr. Pablo Perrino.

Unificación de los Códigos Civil y Comercial de la República Argentina Facilitadores: Dra. María Rosa Ayala de Flores, Dr. Héctor Reinaldo Yarade y Dr. Osvaldo Camisar. Dra. Mónica Lionetto, Dr. Pablo Perrino y Dra. Adriana Padulo.

















JORNADAS INTERNACIONALES DE CONTROL EXTERNO DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA — SALTA 23 al 25 de Setiembre de 2015

En el marco de la conmemoración de los 15 de años de funcionamiento de nuestra Auditoría General de la Provincia se organizaron las Jornadas Internacionales de Control Externo de la Administración Pública, asistiendo a la misma más de cuatrocientos representantes de diversos Entes de Control del Sector Público de todas las provincias del país e invitados especiales. Engalanaron este evento disertantes de nuestro país, de España, Colombia, Brasil y Canadá. Fueron tres intensas jornadas de intercambio de experiencias, vivencias y conocimientos.

Los temas de las exposiciones internacionales fueron:

- "La organización internacional de la EURORAI, finalidad y nuevos desafíos" a cargo del Dr. Antonio Mira-Perceval Pastor. España
- "El Control en la República Federativa de Brasil" a cargo del Dr. Sesbastião Helvécio Ramos de Castro. Minas Geráis. Brasil.
- "El sistema de Control de la Hacienda Pública en Colombia" a cargo de la Dra. Laura Emilse Marulanda Tobón. Colombia
 - "La Cuenta de Inversión como soporte de la democracia" a cargo del Cr. César Duro. Argentina
- "El moderno sistema de Control en Canadá, su experiencia" a cargo del Dr. Yves Gauthier. Canadá
 - "El Control en la Comunidad de Madrid" a cargo del Dr. Arturo Canalda Gonzalez. España.
- "Los diferentes sistemas de Control del Sector Público de España" a cargo del Dr. Enrique Alvarez Tolcheff. España.
- "El control interno de la Sindicatura General de la Nación Argentina" a cargo del Dr. Daniel Reposo. Argentina
- "Panel de Control Público" Dra. Lea Cortés de Trejo, Héctor Zudaire, Dr. Pascual Torga y Dr. Luis Segovia. Argentina.

"Jornadas Internacionales de Control Externo de la Administración Pública"

XXIII Congreso Nacional del Secretariado Permanente de Tribunales de Cuentas y Órganos y Organismos de Control Externo de la República Argentina.

Fecha: 23, 24 y 25 de septiembre de 2015 Lugar: Hotel Alejandro I





























XXIII CONGRESO NACIONAL DEL SECRETARIADO PERMANENTE DE TRIBUNALES DE CUENTAS Y ÓRGANOS Y ORGANISMOS DE CONTROL EXTERNO DE LA REPÚBLICA ARGENTINA

En forma simultánea con las Jornadas Internacionales, se celebró el XXIII Congreso Nacional organizado por el SPTCRA y reunión de ASUR – ASUL del 23 al 25 de setiembre del presente año.

Se expusieron treintaitrés trabajos de investigación sobre los siguientes temas:

TEMA I

CONTROL EN MEDIO AMBIENTE. RESPONSABILIDAD DEL ESTADO EN MATERIA MEDIOAMBIENTAL. RESPONSABILIDAD SOCIAL Y MEDIO AMBIENTE. PROBLEMAS AMBIENTALES

TEMA II

EL ROL DEL ESTADO EN LA SALUD. INSERCIÓN DE PERSONAS CON DISCAPACIDAD DENTRO DE LA PLANTA DEL ESTADO. RECUPERO DE GASTOS EN CASOS DE ASISTIDOS QUE POSEAN OBRA SOCIAL Y/O INTERVENGAN COMPAÑÍAS ASEGURADORAS

TEMA III

PROTECCIÓN DEL PATRIMONIO HISTÓRICO-CULTURAL – SU TUTELA EN LA EJECUCIÓN DE OBRAS PÚBLICAS. RESPONSABILIDAD DEL ESTADO POR DAÑO COLECTIVO— INTERVENCIÓN DE LA COMISIÓN DE PATRIMONIO CULTURAL

TEMA IV

BALANCE SOCIAL: CONCEPTO, MODELOS DE DISEÑO, INDICADORES, NORMATIVA. AUDITORÍA DEL BALANCE SOCIAL.

TEMA V

NORMAS DE AUDITORÍA Y NORMAS DE CONTABILIDAD

TEMA VI

APLICACIÓN DE LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN (TICS) EN LOS ORGANISMOS DE CONTROL

























































XXIII CONGRESO NACIONAL DE TRIBUNALES DE CUENTAS, ÓRGANOS Y ORGANISMOS DE CONTROL EXTERNO DE LA REPÚBLICA ARGENT







DR. JUAN FRANCISCO BURGOS DR. SEBASTIÁN PEDICONE DRA. ANA LAURA AMADOR

Tribunal de Cuentas de la Provincia de Jujuy

TFMA

OPTIMIZACIÓN Y ALCANCE DEL CONTROL EN EL RECUPERO DE GASTOS POR PRESTACIONES BRINDADAS A PACIENTES QUE SUFREN LESIONES EN ACCIDENTES DE TRANSITO Y QUE POSEAN OBRA SOCIAL Y/O HAYA UN TERCERO RESPONSABLE ASEGURADO

RESUMEN: El presente trabajo tiene como finalidad poner en la mesa de debate cual es el alcance del control de los Tribunales de Cuentas respecto del recupero de los gastos en que incurren los Hospitales Públicos por la atención sanitaria de los pacientes que han sufrido lesiones en accidentes de tránsito y que son afiliados de un agente de salud (Obra Social o entidad de Medicina Prepaga) o en aquellos casos que el autor del daño sea un tercero responsable asegurado por una compañía. Asimismo, cuales son las medidas o acciones que debemos implementar como organismos de control para lograr que los responsables de los nosocomios públicos gestionen y optimicen dicho reintegro.

Controlar que el recupero se haga efectivo resulta de suma importancia ya que el Estado pierde sumas millonarias en erogaciones que debieran ser abonadas por los agentes de salud o por los civilmente responsables del accidente o siniestro, representando un indudable daño al erario la omisión en que pudieren incurrir los titulares de cada nosocomio.

Anteriormente tales gastos los realizaba el hospital en forma directa y sin tomar los recaudos necesarios para poder efectuar los reclamos posteriores. En la actualidad las entidades públicas cuentan con herramientas legales y técnicas para procurar dicho reintegro, lo cual nos obliga como tribunales de cuentas a estar acordes con esta temática específica del control.-

Al respecto, en nuestro país, cuando una persona sufre un accidente de tránsito que le ocasiona lesiones se genera un gasto médico, siendo los Hospitales Públicos los que, en la mayoría de los casos, se encargan de la atención inicial y, asimismo, de la realización de las prestaciones necesarias para que el individuo recupere su estado de salud.

El marcado e importante aumento de los accidentes de tránsito y la cobertura de las distintas prestaciones que de ellos se derivan, implica —desde ya— un evidente deterioro del servicio de salud pública, razón por la que el Estado ha tenido que prever distintos mecanismos y procedimientos a los fines de tratar de obtener el reintegro de las sumas erogadas por las prestaciones brindadas por dicha causa.

Dicho recupero difiere según se trate de un paciente que cuenta con Obra Social o una Prepaga o cuando la lesión la ocasionó un tercero responsable que tiene un seguro, por lo que, conforme lo desarrollaremos a continuación, el accionar y control del Tribunal de Cuentas también será diferente en ambos supuestos. Distinguir contra quien se dirige el reclamo, entonces, obra social o compañía de seguro, no es una cuestión meramente teórica ya que una u otra vía corren por caminos dispares. Cada una tiene aristas distintas y saber diferenciarlas es de capital importancia para nuestro organismo de control ya que de ellas se derivan consecuencias diversas tanto respecto al funcionario responsable del recupero, como al alcance de esa responsabilidad, al procedimiento a seguir en contra del agente desidioso en cuanto a la gestión del reintegro, etc.-

En síntesis, el objetivo del presente trabajo es intentar señalar las distintas particularidades que se presentan en uno y otro caso, lo cual tiene una importancia práctica insoslayable ya que según quien sea el obligado al pago del gasto será la metodología que se deba observar para controlar su recupero y determinar quién es el funcionario encargado de gestionar dicho reintegro y, en su caso, imputarle responsabilidad ante el perjuicio estatal generado ante una actitud desidiosa o negligente.

METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

Al disponer la elección de la temática a tratar, variados fueron los intentos para intentar determinar por donde debíamos comenzar. Así, luego de arduos e intensos debates, definimos abordar la problemática analizando globalmente la situación actual en nuestro país, informando lo que sucede en la provincia de Jujuy, y finalmente concluyendo hasta donde llega la tarea de los Tribunales de Cuentas en el control del recupero de los Gastos hospitalarios, ya sea porque los pacientes cuentan con Obra Social, o ya porque se encuentren – la víctima o un tercero causante del daño – cubiertos por una compañía de Seguros.

Se analizó la normativa legal aplicable y se recopilaron los antecedentes existentes.

CUERPO DEL TRABAJO

UN VISTAZO AL SISTEMA DE SALUD EN LA ARGENTINA

El sistema de salud en la Argentina en general resulta de la coexistencia de tres subsistemas: el Público (Hospitales Públicos Nacionales, Provinciales y Municipales), el Sector de la Seguridad Social (Obras Sociales Obras Sociales Nacionales, Obras Sociales Provinciales y el INSSJP) y el Privado (Entidades de Medicina Prepagas y Mutuales).

El subsistema Público opera a través de los Ministerios de Salud en sus tres niveles (nacional, provincial y municipal).

La Nación -en la figura del Ministerio de Saludasumió en la década de los años noventa se encarga de la coordinación, regulación, planificación y evaluación de las acciones de salud que se llevan a cabo en el territorio nacional comprendiendo la promoción, prevención, recuperación, planificación y rehabilitación.

Sin embargo en la práctica, el rol del nivel central es muy acotado ya que el porcentaje de gasto público que maneja es muy pequeño puesto la importancia de los Ministerios o Secretarías de Salud provinciales se ha visto reforzada en las últimas décadas, como producto del progresivo proceso de transferencia de establecimientos, por el que la Provincias se han tenido que ir haciendo cargo de muchos de los hospitales públicos. Actualmente la Nación administra, en forma directa sólo cinco hospitales (Prof. Alejandro Posadas, Prof. Dr. Juan P. Garrahan, Dr. Baldomero Sommer, De Clínicas José de San Martín y El Cruce Florencia Varela).

Por otra parte, la SSS fue creada a través del Decreto N° 1615 en el año 1996, siendo un organismo descentralizado en jurisdicción del Ministerio de Salud, que se encarga de normatizar, regular, supervisar, fiscalizar y controlar los agentes que integran el sistema nacional de seguros de salud.

Entre sus funciones y en lo que a este trabajo interesan le compete controlar el funcionamiento del régimen de débito automático a las Obras Sociales de las prestaciones efectuadas por Hospitales Públicos de Gestión Descentralizada, Agentes del Seguro de Salud con efectores propios y beneficiarios del Sistema de Contrataciones Regionales de las Obras Sociales.

Simultáneamente, los gobiernos provinciales, son responsables de la salud de sus habitantes a través de sus Ministerios de Salud y tienen un papel relevante dentro del sector salud, puesto que realizan con sus propios recursos alrededor del 75% del gasto público destinado a la financiación de servicios de atención médica.

Y la relación entre la nación y las provincias se establecen a través del Consejo Federal de Salud (COFESA), creado en el año 1981 por Ley 22373, quien debe propender al coordinado desarrollo sectorial en materia de salud en toda la República para lo que debe apreciar los problemas de Salud, comunes a todo el país, los de cada provincia y de cada región en particular, determinando sus causas y acciones desarrolladas y a desarrollar.

Por último, a fin de tomar dimensión de lo supra referido cabe señalar que, según la Guía de Establecimientos Asistenciales del año 2000, en la Argentina hay **16.085 establecimientos hospitalarios**, de los cuales el **43,3 % dependen del Estado**, un 1,4 % de las Obras Sociales y un 55,2 % del sector privado.

A su vez, dentro de los Hospitales que dependen del Estado, un 0,2 % depende del Gobierno Nacional, un 67 % de los Gobiernos Provinciales y un 29 % de los Gobiernos Municipales.

MILLONES QUE EL ESTADO NO RECUPERA

En virtud de la gratuidad de la atención que prestan los hospitales públicos provinciales inclusive "a aquellos pacientes que gozaren de cobertura social", los establecimientos hospitalarios públicos constituyen la puerta de entrada al sistema de salud, fundamentalmente en la atención y resolución de problemas críticos, garantizando en la práctica la atención de las lesiones de tránsito en forma total o en los primeros cuidados tras producirse el incidente vial.

Es por ello que el recupero de los gastos que estamos analizando resultan de vital importancia y es una problemática que, en primer medida, involucra a los gobiernos y a los funcionarios provinciales, pero que también preocupa a la Nación.

Si bien en lo que hace al recupero respecto de las Obras Sociales y entidades de Medicina Prepaga el procedimiento de recupero está reglado y es de factible concreción, dependiendo básicamente de la diligencia de los responsables de cada nosocomio -tal como se explicitará más adelante-, no ocurre lo mismo respecto del recupero de los gastos por lesiones causadas por un tercero cubierto por una Compañía de Seguro, lo que se agrava si se tiene en cuenta que se registra un alto número de accidentes de tránsito, principalmente protagonizados por motocicletas.

Es por ello que el 17 de Diciembre de 2013 el Jefe de Gabinete, Dr. Jorge Capitanich y el Ministro de Salud, Dr. Juan Manzur, encabezaron la firma de un convenio entre la Superintendencia de Servicios de Salud, y la Superintendencia de Seguros para agilizar recupero de costos de la atención sanitaria pública en casos de accidentes de tránsito, contando con la presencia de los Ministros de Salud de todas las provincias, a los que llamó a sumarse al convenio marco firmado.

El convenio estipula la necesidad de generar mecanismos en virtud de la obligatoriedad del seguro de responsabilidad civil –instituida por la Ley de Tránsito N° 24.449– para recuperar los gastos del sector público producto de la atención a personas que hayan sufrido accidentes de tránsito.

Existen también distintos proyectos de leyes provinciales, tales como los presentados en las provincias de Buenos Aires, Corrientes, Mendoza, Jujuy.

Por ejemplo en Mendoza el Presidente a la Comisión de Salud de la Cámara de Diputados, Luis Francisco señaló que el gasto que tiene el sistema de salud por accidentología vial llega a los 250 millones de pesos anuales. Esos recursos aportados por el sistema público en la atención de las víctimas, finalmente no son recuperados por el Estado provincial porque los hospitales no reclaman por los gastos efectuados por las prestaciones o lo hacen ocasionalmente. Por otra parte, a veces las compañías aseguradoras llegan a acuerdos extrajudiciales con las víctimas, pero allí también el Estado está ausente para recuperar lo gastado en la atención.

Según la Ong "Voluntarios en Red", por no reclamar a las compañías aseguradoras, el Estado provincial pierde unos **150 millones anuales**, considerando un promedio de 15 mil heridos por accidentes por año. "Las compañías dicen que no pagan porque el Estado no les cobra. Así, tenemos aseguradoras ricas y hospitales pobres", graficó Hugo Fiorens.

En las estadísticas de la Ong tomadas en 2013, hay un costo promedio de \$ 2.500 si la intervención del sistema público requiere ambulancias, traslados y la atención de médicos y enfermeros en las guardias. Si el accidentado tiene una internación de siete días, ese costo sube a \$ 3.000 por día. Si la internación es de 20 días con alta complejidad, entonces el costo asciende a \$ 5.000 mil pesos por día.

De esta forma, Voluntarios en Red calcula que por los 3660 heridos en accidentes de tránsito que hubo en el primer semestre de 2013, el Estado gastó en asistencia más de **120 millones de pesos**, con un promedio de 33 mil pesos por accidentado. Estiman que el 5 % de los accidentados son de gravedad y requieren tratamientos especiales, lo que involucra operaciones, implantes y recuperación. Según los

estudios de la Ong, el sistema de salud público atiende el 70 % de los casos.

DE LAS EROGACIONES POR PRESTACIONES BRINDADAS A PACIENTES QUE CUENTAN CON OBRA SOCIAL O PREPAGA

Las personas que han ocasionado gastos por prestaciones brindadas por los efectores públicos derivadas de lesiones en accidentes de tránsito y que cuentan con obra social y/o están afiliadas a una entidad de medicina prepaga pueden reportar una importante suma de dinero que debería volver al Estado mediante el sistema de arancelamiento y cobro, permitiendo recuperar los gastos en que hubiere incurrido, lo que redunda en un beneficio económico directo de las unidades asistenciales.

La procedencia del recupero deviene del hecho que la Obra Social o la entidad de Medicina Prepaga es la obligada principal de solventar los gastos de asistencia brindados a sus afiliados atento el vínculo existente entre ellos, ya sea por imposición de la ley, en el caso de las Obras Sociales o en virtud del vínculo contractual existente entre cada entidad y su afiliado, en el caso de las Prepagas.

En nuestro país, con el fin de lograr el recupero de una proporción del gasto efectuado en pacientes que poseen cobertura se implementó, inicialmente, la figura del Hospital Público de Autogestión (Decreto N° 578/1993) y posteriormente se instituyó el régimen de Hospitales Públicos de Gestión Descentralizada (HPGD), mediante el Decreto N° 939/2000.

Normativa que crea el Registro Nacional de Hospitales Públicos de Gestión Descentralizada (RNHPGD), en el que podrán inscribirse todos los hospitales públicos nacionales, provinciales y municipales, que cumplan con la presente normativa, pero con respeto de las autonomías provinciales en cuanto las decisiones, especialmente en las áreas financieras, organizacionales y de control.

Y, en este supuesto, la legitimación de los Hospitales Públicos para proceder al reclamo a las Obras Sociales y a las entidades de medicina prepaga surge explicitada en su art. 8 inc. b) que los faculta a "Cobrar a terceros pagadores los servicios que brinde a <u>usuarios de obras sociales, mutuales, empresas de medicina prepaga, de seguros de accidentes</u>, de medicina laboral u otras similares dentro de los límites de la cobertura oportunamente contratada por el usuario y de acuerdo a las obligaciones en materia prestacional que fije la normativa vigente"

Ello nos permite decir entonces que la obligación de pago de las prestaciones en análisis están indubitablemente a cargo de las Obras Sociales y entidades de Medicina Prepagas y que los efectores públicos se encuentran plenamente facultados para perseguir su cobro, hasta el límite de la cobertura oportunamente contratada por el afiliado y/o conforme a las obligaciones en materia prestacional que fije la normativa vigente y la autoridad competente.

Es decir, el recupero de los gastos en que incurran los hospitales públicos cuando el accidentado cuenta con Obra Social o está afiliado a una Prepaga resulta sumamente posible y depende principalmente de una eficaz y adecuada gestión de facturación y cobro por parte de los responsables del nosocomio.

Y así lo impone el Decreto N° 939/2000 que, establece entre los objetivos del presente régimen el "Promover acciones tendientes a incrementar los presupuestos hospitalarios a través de los ingresos obtenidos por el cobro de las prestaciones efectuadas a beneficiarios de otros subsistemas de salud" (art. 2, inc. a).

A tal efecto dispone que "Cuando no exista convenio previo el Hospital Público de Gestión Descentralizada podrá facturar al agente del Sistema Nacional del Seguro de Salud las prestaciones que brinde, de acuerdo a los valores que fije el Ministerio de Salud." (art. 15), las que están obligados a saldar dentro de los sesenta (60) días corridos de presentada la facturación (art. 17).

Y además les otorga un mecanismo rápido y directo de cobro en caso de falta de pago ya que los habilita para que reclamen el pago ante la SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS DE SALUD, la que por el llamado "Sistema de Débito Automático" procede al débito de

lo facturado de la cuenta del agente del Sistema Nacional del Seguro de Salud a través de la AFIP, la que, luego de verificar el cumplimiento de la normativa vigente, procede al pago dentro de los QUINCE (15) días hábiles de efectuada dicha retención (art. 18).

Con respecto a los ingresos que perciba en concepto de prestaciones facturadas a terceros pagadores, les otorga la facultad de administrarlos directamente por él mismo, con la salvedad que les indica que la autoridad jurisdiccional establecerá el porcentaje a distribuir entre a) Un Fondo de Redistribución Solidaria, b) Un Fondo para Inversiones, Funcionamiento y Mantenimiento del hospital administrado por las autoridades del establecimiento y c) Un Fondo para Distribución mensual entre todo el personal del hospital.

Y a los fines de hacer efectivo el recupero, dicha normativa estructura un sistema de arancelamiento que es el que posibilita a los hospitales y centros de salud facturar directamente a las obras sociales y demás prestadoras asistenciales por las prácticas que se realizan a sus beneficiarios y con lo cual se pretende recuperar parte de los gastos.

Así, tenemos profusa normativa que establece los requisitos documentales y procedimentales para la presentación y cobro de las facturaciones; cuales son las prestaciones que se pueden reclamar y, asimismo, fija los aranceles modulares para dicho régimen, tales como las Resoluciones Nº 487/02, 1230/08, 201/02 (Programa Médico Obligatorio), 60/15 y 635/15, todas del Ministerio de Salud y el Decreto Nº 1343/07, que aprobó la nueva estructura organizativa, Organigrama, Responsabilidad Primaria y Acciones del Ministerio de Salud.

En la Provincia de Jujuy, con relación a las normas existente en materia de recupero de los gastos respecto de las Obras Sociales y entidades de Medicina Prepaga, por estar inscripto los hospitales existentes en el RHPGD, les resulta plenamente aplicable todo la normativa nacional supra referida, es decir, los Decretos 939/00 y 1343/07 y las Resoluciones Nº 487/02, 1230/08, 201/02, 60/15 y 635/15, todas del Ministerio de Salud. Asimismo, la normativa provincial que se hubiere dictado en los distintos niveles.

DE LAS EROGACIONES POR PRESTACIONES BRINDADAS A PACIENTES EN LOS QUE EXISTE UN TERCERO RESPONSABLE ASEGURADO POR UNA COMPAÑÍA

En cuanto a la repetición de gastos en contra del tercero civilmente responsable que cuentan con seguro del automotor, si bien como ya se desarrolló en el punto anterior, ya estaba prevista tal posibilidad en el Decreto Nº 939/00, con motivo del importante aumento de los accidentes de tránsito y la falta de recupero de dichos gastos se celebró el acuerdo nacional celebrado que ya fuera mencionado.

Del Convenio Marco de Nación

El Convenio celebrado el 17 de diciembre de 2013 entre el Ministerio de Salud de la Nación, la Superintendencia de Servicios de Salud de la Nación y la Superintendencia de Seguros de la Nación, tiene por finalidad reglar la posibilidad de promover en forma conjunta políticas e instrumentos imprescindibles para la mejora en el recupero de los costos hospitalarios respecto de aquellas personas víctimas de un accidente en el que se encontrara involucrado un tercero asegurado quien deba responder por las lesiones incurridas.

Busca lograr la "automaticidad" del recupero al establecer en forma presuntiva que el dinero empleado por el hospital que proveyó la atención primaria del accidentado se calcula en alrededor de 15 mil pesos por paciente traumatizado, lo cual deja fijado en la actualidad como una suma máxima para los gastos sanatoriales.

Para ello se basa en el marco normativo existente (Ley de Tránsito Nº 24.449, reglamentaciones y leyes provinciales) ya que conforme lo dispone el art. 68 de dicha ley nacional, pesa la obligatoriedad de contratar por cada vehículo un seguro de responsabilidad y de sufragar por parte de las aseguradoras los gastos de sanatorio o velatorio de terceros, sin perjuicio de los derechos que se pueden hacer valer luego.

La suma fijada por la reglamentación dictada por la Superintendencia de Seguros de la Nación para cubrir dichos gastos sanatoriales, ha sido definida como Obligación Legal Autónoma (O.L.A.) y asciende en la actualidad a la suma de \$ 15.000.

La relevancia de dicho Convenio fundamentalmente se da en tanto busca hacer viable el sistema de recupero respecto de las compañías de seguro a través de la Superintendencia de Seguro de Salud. Vale decir, tiende a posibilitar que el nosocomio encargado de la atención primaria de la víctima de un accidente pueda procurar, de una manera inmediata y práctica, la repetición de lo gastado contra del seguro del tercero generador del daño.

Asimismo el Convenio Marco invita a que cada Ministerio de Salud provincial adhiera al mismo para agilizar la gestión ante la aseguradora (o ante la Superintendencia de Seguros en su caso) para el recupero de costos hospitalario.-

De la dificultad en la práctica

Amén del optimismo y pomposidad que se advierte del convenio supra citado, la realidad es que parece más una expresión de deseo y en la práctica estamos lejos de lograr esa automaticidad que tan fervientemente arguyen sus creadores, si bien debemos rescatarle que sirve como piedra angular para el dictado de posteriores reglas procedimentales que afinen tal inquietud.

A diferencia de lo que acontece en cuanto a la posibilidad del reintegro por parte de los Hospitales ante las obras sociales (en donde todo el trámite esta reglado) la posibilidad del reclamo de lo erogado en concepto de atención médica se complica en la práctica cuando debe realizarse ante una compañía de seguro, no solo por la mayor dificultad probatoria e imputación de responsabilidad en cabeza del tercero asegurado, sino además por la orfandad normativa que la novedosa figura presenta en la actualidad. Es por este motivo que dicha gestión seguramente se hará en forma subsidiaria y sólo ante la ausencia de cobertura social por parte del paciente tratado.

Tales inconvenientes, colocan a los funcionarios a cargo del nosocomio ante la dificultad en la gestión de recupero, lo que torna muchas veces complejo un actuar adecuado por parte de estos al no contar con recursos humanos de profesionales del derecho que puedan realizar tal cometido.

De la conveniencia de la creación de un área específica

La superación de tal obstáculo puede lograrse a través de la implementación de un área orgánica y funcional especial para ello, la cual ante el caso de un accidente de tránsito se encuentre preparada para llevar a cabo la tarea específica de determinar la factibilidad o no de dicha gestión y el modo de ejecutarla.

En la provincia de Jujuy, recientemente se ha creado mediante RESOLUCIÓN CONJUNTA Nº 01-F-E-/M.S. 2014, suscripta entre Fiscalía de Estado y Ministerio de Salud de la Provincia la "Unidad de Gestión de Recupero de Gastos", entidad que tiene a su cargo velar por el recupero de gastos cuando persona/s víctimas atendidas en los nosocomios públicos reconocen como autor del daño a un tercero responsable asegurado. Además también actúa cuando las prestaciones médicas de urgencia se prestan a personas afiliadas o adherentes a Obras Sociales o Prepagas.-

Así, su artículo 1º reza: "Créase la Unidad de Gestión de Recupero de Gastos Hospitalarios bajo la dependencia orgánica y funcional de Fiscalía de Estado de la Provincia que tendrá por objeto el recupero de créditos provenientes por nosocomios del de gastos realizados estado Provincial en las atenciones médicas emergencias, hospitalaria, internación medicamentos, honorarios médicos, provisión de prótesis, tratamientos de recuperación, y todo otro tipo de prestaciones de salud, a causa de accidentes de tránsitos, accidentes de trabajo, hechos delictivos y todo otro hecho que sean provocados por terceros responsables, compañías aseguradoras, ART, y los gastos de atenciones médicas de urgencia y/o electivas".

Y se establece además que dicha Unidad estará conformada por un cuerpo de Procuradores Fiscales con sede en Fiscalía de Estado (art. 2°).-

La creación de tal área está a cargo de profesionales del derecho, lo que viene a zanjar el problema -al menos en teoría- que advertíamos para los funcionarios de los nosocomios quienes para deslindar responsabilidad, en principio, tendrían que poner en conocimiento de los antecedentes

del caso a dicha Unidad de recupero, quien será la encargada de evaluar la factibilidad del mismo y, en su caso, efectuar su posterior reclamo en forma extrajudicial o judicial.

Asimismo, dicha Unidad, en cumplimiento de lo previsto en el art. 4 de la resolución mencionada, dictó las Normas de Procedimiento a fin de simplificar los aspectos organizacionales y procedimentales de presentación, uso de formularios, uso de nomenclador y registración con aspectos sanitarios; disponiendo que se utilizarán métodos similares a los usados en la actualidad por el PAMI.

En este punto, a nuestro criterio esta normativa resulta de suma importancia a los fines de ejercer nuestro control por cuanto atento su nivel de detalle y precisión, fija claramente el nivel de participación y responsabilidad de los distintos sectores intervinientes en el complejo proceso de facturación de dichos gastos.

Finalmente existe un Proyecto de Ley presentado recientemente para su tratamiento en fecha 08-06-15, con el que se pretende lograr el recupero mediante el afrontamiento de los mismos por parte de los responsables: las compañías u operadores de seguro que legalmente están obligados a afrontar dichos gastos por cubrir al tercero responsable, o el tercero que por ley tenía la obligación de tener un seguro que cubra la contingencia ocasionada.

DEL CONTROL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

A) Control Preventivo:

Como primer aspecto de control debemos analizar si, en el supuesto que los efectores públicos suscriban convenios de prestaciones médico-asistenciales con las Obras Sociales y las entidades de medicina prepaga, el Tribunal de Cuentas tiene competencia para analizar en forma preventiva dichos convenios, los aranceles pactados, las prestaciones cubiertas y cualquier otra situación allí prevista.

Los contratos que celebren los nosocomios,

revisten la naturaleza de contratos de servicios no personales, en los que el Estado es contratado en calidad de prestador y en el que los fondos que ingresan revisten la calidad de recursos propios en cuanto son administrados directamente por cada nosocomio, razón por la que de conformidad a los términos del art. 40 de la Ley 4376 (t.o. Ley 4915) y la Resolución Nº 1593-R/G-96, que prevén los supuestos de intervención preventiva y cuya enumeración es taxativa, entendemos que no corresponde que sean intervenidos en forma preventiva por el Tribunal de Cuentas ya que no encuadra ni en el inciso b) ya que no es una contratación en la que el Estado contrata un servicio no personal y -en consecuencia- deba someterse a las normas de contratación del Estado, sino que es el Estado el que es contratado por un tercero, ni en el inc. j) en cuanto se trata de recursos propios que no producen modificación del Presupuesto.

B) Control Posterior:

Ante los agentes del seguro de salud:

Por otra parte, respecto del recupero de los fondos en análisis, el control se tendrá que hacer en oportunidad de que cada nosocomio efectúe la rendición de cuentas anual por ante el Tribunal o a través de un plan de auditoría.

En ambos casos consideramos que a los fines de efectuar un control eficiente se debe verificar

* Si cada uno de los sectores que participan en el proceso a los fines del cobro, es decir, desde la recepción del accidentado hasta la presentación de la facturación, dan acabado cumplimiento al Decreto N° 939/00, Resoluciones N° 487/02, 1230/08, 201/02, 60/15 y 635/15 y las que en el futuro se dicten. Asimismo, de la normativa local dictada en materia de facturación o cualquier otra que fuera pertinente.

En especial si requieren —tal como lo exige el artículo 1° de la Resolución N° 487/02- la presentación del Documento que avale su identidad (DNI - LC - LE — CEDULA DE IDENTIDAD), y el último recibo de sueldo (o la Orden de Pago Provisional según corresponda). En defecto de ello, la obtención de la Constancia

de empadronamiento obtenida a través del padrón en la Web de la SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS DE SALUD o del ANSES (la que resulte más actualizada) de forma de asegurar que a la fecha de la atención, el beneficiario tenía la cobertura del Agente del Seguro de Salud.

Asimismo, del llenado del "Comprobante de Atención de Beneficiarios de Obras Sociales" (Anexo II, Res. 635/15).

En muchas ocasiones el mismo personal del hospital no se preocupa por acceder a los datos del beneficiario y éste tampoco da a conocer si tiene o no cobertura, la mayoría de las veces por comodidad.

En algunos hospitales se comenzó a tomar conciencia respecto de los ingresos a los que renunciaban, en gran parte por desidia por lo que varios hospitales de la Pcia de Bs. As., actualmente le dan gran importancia a la tarea de "admisión" donde se les exige a los pacientes documentación personal, y en el momento se determina si tiene aportes, y como consecuencia cobertura social. Además se incorporaron bases de datos con los padrones de las principales obras sociales

- * La efectiva facturación y presentación al cobro de todas y cada una de las prestaciones prestadas a los beneficiarios de Obras Sociales o Prepagas, para lo que se deberá efectuar un cruzamiento de la información obrante en el Registro de Pacientes de la Mesa de Entradas del nosocomio y las facturaciones presentadas al cobro.
- * La correcta facturación de las prestaciones, tanto en cuanto a las prestaciones que deben facturarse y al valor de las mismas. Para ello deberá verificarse si el nosocomio tiene suscripto un convenio de prestaciones médico-asistenciales con el agente de seguro de salud o no, lo que determinará que prestaciones puede facturar y cuáles no y a que valores (pactados o nomenclados), según sea el caso.

La creación de tal área está a cargo de profesionales del derecho, lo que viene a zanjar el problema -al menos en teoría- que advertíamos para los funcionarios de los nosocomios quienes para deslindar responsabilidad, en principio, tendrían que poner en conocimiento de los antecedentes

del caso a dicha Unidad de recupero, quien será la encargada de evaluar la factibilidad del mismo y, en su caso, efectuar su posterior reclamo en forma extrajudicial o judicial.

Un informe de auditoría de la SIGEN, detectó serios déficits en los procedimientos de facturación de un hospital de la Pcia. de Bs.As. (perteneciente al primer cordón bonaerense): los procedimientos para la facturación no estaban normatizados, no se cumplía correctamente con el trámite de admisión, se detectó un 30 % de TAC y estudios de Resonancia Magnética Nuclear sin facturar, en algunas facturas emitidas no figuraban los datos de los pacientes atendidos, existían dificultades en las áreas para la detección de pacientes con cobertura médica, el sistema informático no permitía consultar el padrón de la Obra Social, etc..

- * La diferencia entre los valores de las prestaciones presentadas al cobro y las abonadas por los agentes de seguro de salud. En su caso, causas de los débitos o falta de pago de las prestaciones no abonadas.
- * La correcta afectación y distribución de los fondos conforme la normativa aplicable.

Como se puede ver, los responsables de cada nosocomio deberán utilizar todas las herramientas esenciales para llevar a cabo el proceso de identificación de pacientes, facturación del acto médico y cobranza de lo facturado a las obras sociales y a las compañías de seguro.

Y creemos que del control efectuado pueden surgir desde simples falencias susceptibles de mejora tales como demora en el proceso de facturación, cobro o remisión de la documentación al sector de cobro; observaciones de relevancia, tales como falta de identificación de pacientes que tengan cobertura o de un tercero responsable, deficiencia o falta de llenado de los formularios o documentación necesaria para la facturación, hasta llegar a los supuestos más graves, como la falta total de facturación y/o de presentación de las prestaciones brindadas a pacientes que cuentan con cobertura, no realización de la gestión de cobro ante la Obra Social o Prepaga o no hacer uso del "Sistema de Débito Automático" ante

la falta de pago del agente de seguro de salud y pagos en menos a causa de débitos efectuados por los agentes de seguro de salud por defectos en la facturación, falta de remisión de la documentación a la Unidad de Gestión de cobro, etc.

Ante los terceros asegurados:

En este caso y sin perjuicio de tener en cuenta los puntos de control expuestos supra, la cuestión se complica al tratar de determinar la responsabilidad en la gestión ante los terceros civilmente responsables que cuenten con una cobertura ante siniestros.

Es decir, no resulta sencillo determinar si el funcionario responsable incurrió sólo en un actuar omisivo o negligente o si - dicha inacción no le es imputable.

Por ello no basta con efectuar un análisis preliminar respecto del funcionario presuntamente responsable, sino que además debemos determinar si la falta de recupero se desprende de alguna conducta reprochable o negligente o si ella se funda en cuestiones de hecho y prueba sobre la imputación de responsabilidad al tercero u obedece a razones ajenas a su actuar tales como que la póliza de seguro esté vencida, falta de imputación de responsabilidad al tercero asegurado, etc.-

CONCLUSIÓN

De todo lo dicho se puede inferir que según sea la omisión o negligencia del funcionario el actuar del Tribunal de Cuentas podrá ir desde simple recomendaciones o intimaciones hasta llegar a la formulación de cargos al responsable del daño causado por la falta parcial o total de recupero de los gastos médicos en cuestión, que como ya dijimos importan sumas millonarias.

Y si bien facturar no es garantía de cobro, no cabe duda que si no existe un correcto sistema de facturación seguramente no se va a cobrar adecuadamente y los Tribunales de Cuentas como garantes del control de la administración de los organismos del Estado, debemos lograr a través

de una eficiente y adecuada intervención que cada uno de los responsables de los nosocomios cumpla con la normativa imperante, lo que será nuestro aporte para mejorar las políticas sanitarias y mejorar la distribución de recursos, además de ayudar a mejorar la calidad de las prestaciones.

En el mismo sentido respecto a la negligencia de los funcionarios en reclamar a las aseguradoras por los gastos ocasionados, cuestión ésta un poco más compleja respecto de las Obras Sociales, en razón de la falta de un mecanismo aceitado como sucede en aquellas.

En tal sentido, no resultará seguramente posible la automaticidad del mecanismo de recupero, pero ello no empece a la responsabilidad que les cabrá a los funcionarios por realizar todas las gestiones a su alcance a efectos de lograr el fin último que se persigue: que no sea el Estado el que deba afrontar los gastos que no le corresponden.

BIBLIOGRAFIA

- Decretos 939/00 y 1343/07 y las Resoluciones Nº 487/02, 1230/08, 201/02, 60/15 y 635/15, del Ministerio de Salud de la Nación.
- EL SISTEMA DE SALUD EN ARGENTINA, Carlos H. Acuña & Mariana Chudnovsky, Documento 60, Marzo 2002.
- EL FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA DE SALUD ARGENTINO EN UN CONTEXTO FEDERAL, Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional (trabajo realizado a pedido del Banco Mundial por un equipo de trabajo integrado por Emmanuel Abuelafia, Samuel Berlinski, Mariana Chudnovsky, Valeria Palanza, Lucas Ronconi, M. Eugenia San Martín y Mariano Tommasi), Documento 77, Septiembre 2002.
- Página web del Ministerio de la Salud http:// www.deis.gov.ar/guia.htm#archivos (Dirección de estadísticas e información de la Salud, Guías de establecimientos de la Salud).
- Ley de Tránsito Nacional N° 24449.

DEL CERRO, LUIS MARÍA SANDOVAL, ANA JOSEFINA SOSA CICUTTA, BÁRBARA MARÍA I.

Tribunal de Cuentas de la Provincia del Chaco

TEMA

"ARMONIZACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORIA RECOMENDADAS POR EL S.P.T.C.R.A. CON LOS ESTANDARES INTERNACIONALES"

PRINCIPIOS ÉTICOS Y CONTROL DE CALIDAD EN LA AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

RESUMEN

El presente trabajo tiene como objetivo realizar el análisis comparativo entre las normas nacionales de Auditoria en el Sector Público propuestas por el S.P.E.T.C.R.A. con las internacionales propuestas por la I.N.T.O.S.A.I., respecto a lo atinente a la ética profesional del auditor en su desempeño laboral. El desarrollo del trabajo tiene tres puntos principales, aspectos teóricos sobre auditoria en el sector publico, los principios necesarios que debe contener toda norma de auditoria respecto a la ética del auditor y la comparación entre estos principios y la norma del S.P.T.C.R.A.; y por último la propuesta realizada por el grupo de un modelo de Código de Ética Nacional.

Hemos llevado a cabo una investigación de tipo

INTRODUCCIÓN

Las Normas de Auditoría constituyen el marco normativo de toda labor de Fiscalización de la Hacienda Pública, independientemente de su forma o contenido. Estas Normas no invalidan leyes o reglamentos, simplemente son directrices generales que permiten al Auditor realizar su trabajo con la eficiencia y efectividad que el mismo requiere.

Estas normas son emanadas por un Órgano Superior, como puede ser el Secretariado Permanente de Tribunales de Cuenta de la República Argentina (S.P.T.C.R.A.), y sirven como base para que los distintos Organismos de

secundaria a través de la revisión y el análisis de normas pertinentes al tema de estudio, entre ellas las redactadas por la I.N.T.O.S.A.I. y el S.P.E.T.C.R.A.

Los principios básicos de auditoría enunciados en la I.S.S.A.I. 100 nos remiten a las I.S.S.A.I. 30 que versa sobre el Código de Ética aplicable en el accionar de las EFS.

Del análisis comparativo entre estas normas con las propuestas por el S.P.E.C.T.R.A. se percibió que nuestra normativa nacional no prevee un Código de Deontológico que rija la conducta de todo auditor dentro y fuera del ámbito laboral. Por dicho motivo se ha diseñado un modelo de Código de Ética Nacional, el que se haya desarrollado en el Anexo del trabajo.

Control Externo (O.C.E.) que forman el mismo, dicten sus propias normas de Control.

El presente trabajo tiene como objetivo aportar las bases o principios que se deben tener en cuenta, al momento de redactar el marco normativo en lo referente a los criterios éticos necesario que cualquier auditor debe seguir al momento de realizar una auditoría del sector público.

En la actualidad las únicas Normas de Auditoria propuestas por el S.P.T.C.R.A. son las Normas de Auditoría Externa para el Sector Público, que a nuestro entender, se centran mayormente en definir el sistema de control que debe ser Integral e Integrado, los procedimientos de auditoría que se

deben aplicar y en el contenido de informes producto del trabajo efectuado, pero respecto a los principios éticos con los que debe desenvolverse el auditor abarca solo algunos aspectos en forma breve.

Los O.C.E deben ejercer su función dentro de un mandato constitucional, que garantice independencia y marco de acción para poder llevar a cabo tareas de fiscalización. Los funcionarios públicos o quienes manejen fondos públicos deben responsabilizarse sobre el uso de dichos recursos, rendir cuentas de su gestión y desempeño. Los O.C.E. y sus integrantes deben contribuir a que esto se cumpla, fortaleciendo la expectativa de la comunidad, en que todo funcionario público desempeñe sus funciones de manera eficaz, eficiente y ética, de acuerdo con las leyes y normas aplicables.

El contenido de este trabajo aborda, en una primera parte, algunos aspectos teóricos sobre auditoria del sector público, sus elementos y la necesidad de confianza y seguridad que requiere el auditor cuando desarrolla su trabajo. En una segunda parte, se desarrollan los principios que debería contener toda Norma del Auditoria del Sector Publico y que están relacionados con la ética profesional, considerando los Principios Fundamentales de Auditoría establecidos en la I.S.S.A.I. 100 (por sus siglas en inglés: International Standards of Supreme Audit Institutions) aportados por la I.N.T.O.S.A.I. (por su sigla en inglés: International Organization of Supreme Audit Institutions).

Por último, se propone un modelo de Código de Ética como un aporte al Instituto de Estudios Técnicos e Investigaciones (I.E.T.E.I.) para lograr armonizar las normas de auditoria con los estándares internacionales.

DESARROLLO

En el desempeño como auditores del Sector Público, las normas de auditoría y normas éticas con las cuales debemos regir nuestro trabajo, son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo del control de la Hacienda Pública, es por ello que consideramos de suma importancia el estudio e implementación

de normas éticas que permitan al auditor desempeñarse de acuerdo a estos lineamientos.

Parte I

Auditoria del Sector Público

La auditoría es definida por la I.S.S.A.I. 100 como "un proceso sistemático, en el que de manera objetiva, se obtiene y se evalúa la evidencia para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos". En función de este control, los OCE obtienen información objetiva sobre la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales, lo cual permite el ejercicio de sus funciones jurisdiccionales.

Como se establece en la I.S.S.A.I. 100:

Todas las auditorias del Sector Público parten de objetivos distintos, dependiendo del tipo de auditoría que quieren llevar a cabo, sin embargo todas las auditorias del sector público contribuyen a la buena gobernanza ya que:

Proporcionan a los usuarios previstos información independiente, objetiva y confiable, así como conclusiones u opiniones basadas en evidencia suficiente y apropiada relativa a las organizaciones públicas.

Mejoran la rendición de cuentas y la transparencia, promoviendo la mejora continua y la confianza sostenida en el uso apropiado de los fondos y bienes públicos, y en el desempeño de la administración pública.

Fortalecen la eficacia tanto de aquellos organismos que, dentro del marco constitucional, ejercen labores de supervisión general y funciones correctivas sobre el gobierno, como de los responsables de la administración de actividades financiadas con fondos públicos;

Crean incentivos para el cambio, proporcionando conocimiento, análisis completos y recomendaciones de mejora bien fundamentadas.

Elementos de la Auditoría del Sector Público

La auditoria del sector publico cuenta con elementos básicos, que son:

Auditor: esta función está a cargo del Organismo de Control Externo conforme al mandato conferido, y de las personas que este delega la tarea de fiscalizar.

Responsable de la información: generalmente estas responsabilidades surgen por ley, y consisten en la responsabilidad sobre la información de la materia en cuestión, de la administración de determinado asunto o de la atención de las recomendaciones. Esto puede ser individuos u organizaciones.

Usuarios: son los que finalmente reciben el Informe elaborado por el Auditor, esto puede ser el Poder Legislativo o el público en general.

Materia o asunto en cuestión: es la información que se evaluará conforme a determinados criterios, de modo que pueda someterse a procedimientos de auditoría que permitirán al auditor reunir elementos de juicio validos y suficientes que sustentará el Informe de Auditoría.

Sensor: son los parámetros que se utilizan para evaluar la información auditada. Cada auditoria debe contar con criterios adecuados a las circunstancias de dicha auditoria. Los criterios utilizados pueden ser específicos o generales, y pueden surgir de diferentes fuentes como ser leyes, reglamentos, normas, principios precisos o de mejores prácticas.

Los criterios que se utilizaron para evaluar la información deben estar al alcance del usuario del Informe de Auditoría, para que este pueda comprender de mejor manera como ha sido evaluada la materia o asunto en cuestión.

Del resultado de la evaluación de la materia con el sensor surge el Informe de Auditoría.

Necesidad de Confianza y Seguridad

Los usuarios de la información, esperan que la misma sea confiable y segura, para poder tomar decisiones. Los informes de auditoría, le brindan al usuario esa confianza, debido a que el auditor a través de los procedimientos aplicados obtiene evidencias validas y suficientes, que le permite emitir su opinión acerca de la información evaluada.

El auditor no trabaja con un nivel de seguridad

absoluta, debido a limitaciones propias de la auditoria, no obstante busca reducir al mínimo el riesgo de llegar a conclusiones inadecuadas, y ello depende del nivel de seguridad con el que trabaja.

La seguridad puede ser razonable o limitada. La seguridad razonable, consiste en que el dictamen del auditor se expresa de manera positiva, dando a conocer que, en opinión del mismo, la materia en cuestión cumple o no con todos los aspectos importantes y de conformidad con los criterios aplicables.

La seguridad limitada, consiste en que el dictamen del auditor señala que, nada ha llamado la atención de este para creer que el asunto en cuestión no cumple con los criterios aplicables.

Los procedimientos aplicados en una auditoria de seguridad limitada, son limitados en comparación con los que requiere una auditoria de seguridad razonable. Un informe de seguridad limitada transmite el carácter limitativo de la fiabilidad de la información.

Parte II

<u>I.S.S.A.I.</u> 100 – Principios Fundamentales de <u>Auditoría del Sector Público respecto a Ética en</u> lo auditores.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (I.N.T.O.S.A.I.), emitió la Norma Internacional de Auditoria conocida como ISSAI 100 – Principios Fundamentales de Auditoria del Sector Público. Esta norma proporciona los principios fundamentales para la auditoría del sector público en general, y define la autoridad o alcance de las I.S.S.A.Is.

A continuación se detallan los principios que establece la I.S.S.A.I. 100 aplicables a normas y lineamientos atinentes a la ética profesional que debe seguir todo auditor del sector público:

"Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) deben establecer y mantener procedimientos adecuados de ética y control de calidad."

El cumplimiento de los procedimientos de ética y control de calidad son de relevante importancia ya que su correcta ejecución implica/asegura que



las EFS y el personal encargado de las auditorías cumplen con las regulaciones establecidas por las normas profesionales y los requerimientos éticos y legales aplicables. Todo ello influirá en el valor probatorio y fiabilidad de los informes realizados por los auditores.

"Los auditores deben cumplir con los requisitos éticos relevantes y ser independientes."

Las EFS deben hacer notar la necesariedad de que los responsables del proceso de auditoría trabajen de una manera ética con el fin de procurar que sus informes como las decisiones que se tomen sean objetivas e imparciales, lo que le da una mayor utilidad y calidad a su trabajo como auditores. Es por esto que se hace importante también el hecho de que los auditores tienen que guardar independencia respecto del responsable de rendir cuentas.

"Los auditores deben mantener una conducta profesional apropiada mediante la aplicación del escepticismo profesional, juicio profesional y la diligencia debida durante toda la auditoría."

Escepticismo profesional: se refiere a la permanente actitud de alerta y cuestionamiento que el auditor debe mantener al evaluar la suficiencia e idoneidad de la evidencia obtenida durante todo el proceso de auditoría. También implica la apertura y receptividad a diferentes puntos de vista y argumentos para evaluar desde todas las perspectivas posibles la información recabada.

<u>Juicio profesional</u>: es la aplicación del conocimiento, destrezas y experiencias adquiridas, al idear el plan de acción que se seguirá para llevar a delante la auditoría.

<u>Diligencia</u>: implica un accionar expedito y eficiente por parte del auditor, al llevar acabo su labor, lo cual dará a su trabajo una mayor fiabilidad y seriedad; por el mismo motivo debe evitarse toda conducta que pudiera desacreditar su trabajo.

Estos tres criterios juegan un papel primordial a la hora de tomar decisiones y delinear un plan de trabajo, así se podrá tener una mayor seguridad en cuanto a que la conducta profesional del auditor y las decisiones tomadas sean las apropiadas a los cánones de ética e independencia que se requieren para efectuar las Auditorías del Sector Público.

"Los auditores deben poseer o tener acceso a las habilidades necesarias."

Para consumar la auditoría con un nivel alto de fiabilidad es necesario que quienes realicen esta tarea cuenten con conocimientos, habilidades y experiencia tanto en el tema sobre el cual versa la auditoría como así también en el procedimiento que debe ejecutarse. Para ello es preciso que la Entidad proporcione capacitación continua; manuales, guías e instructivos relacionados con las tareas de auditoría; y asegurar los recursos humanos suficientes para efectuar la labor.

"Los auditores deben gestionar el riesgo de proporcionar un informe que sea inapropiado bajo circunstancias de la auditoría."

Ya se ha mencionado, en varios de los puntos ut-supra desarrollados, que el trabajo del equipo interviniente en la auditoría debe ser tal que el nivel de fiabilidad del trabajo realizado, sea el mayor posible. Aún así existen limitaciones intrínsecas a toda auditoría, por lo que es utópico pretender como resultado una certeza del cien por ciento sobre el tema auditado.

La seguridad factible de alcanzarse, en los resultados de la auditoría son Seguridad Razonable y Seguridad Limitada. La primera implica un nivel de riesgo aceptablemente bajo y la segunda dependerá para su aceptación del juicio profesional del auditor responsable.

"Los auditores deben considerar la materialidad durante todo el proceso de auditoría."

La importancia de un asunto se evidencia en la posibilidad de que el conocimiento de éste pueda influir en las decisiones que han de tomar los destinatarios de la información. Por ende entendemos que la determinación de la materialidad se da en función del juicio profesional del auditor, ya que dependerá de la interpretación que efectué el auditor de las necesidades de los usuarios.

"Los auditores deben establecer una comunicación eficaz durante todo el proceso de la auditoría." Entre el auditor y el responsable de los organismos auditados, debe existir una comunicación fluida de manera que el auditor pueda relevar los datos necesarios para llevar a cabo su tarea y a través del procesamiento de estos generar el informe de auditoría, el cual debe ser trasmitido al responsable para su consideración.

"Los auditores deben tener una comprensión clara de la naturaleza de la entidad/programa que se va a auditar."

Este principio esta relacionado con los dos anteriores, ya que el auditor para tener conocimiento integral del organismo/programa auditado deberá contar con herramientas que posibiliten su acceso a información veraz, pudiéndose valer, por ejemplo, de la comunicación efectiva con el ente fiscalizado, examen de documentos, investigación de posibles fuentes de evidencia de la auditoria, entre otros.

"Los auditores deben identificar y evaluar los riesgos de fraude que sean relevantes para los objetivos de auditoría."

Los auditores deben llevar a cabo todas las acciones necesarias para analizar e identificar posibles fraudes, para la cual es sumamente necesario el desarrollo del escepticismo y criterio profesional, como así también mantener un constante estado de alerta ante cualquier indicio de fraude.

"Los auditores deben planear su trabajo para garantizar que la auditoría se conduzca de manera eficaz y eficiente."

Un plan de auditoría será eficaz en la medida en que éste contribuya a la concreción de los objetivos propuestos, y eficiente cuando además de alcanzar tales objetivos lo haga optimizando los recursos y tiempo disponible para lograr mayor agilidad en el proceso.

El plan debe incluir aspectos estratégicos determinando las bases sobre las cuales se va a accionar una vez definido el objetivo y establecer las pautas de la auditoria como ser alcances, objetivos, enfoque. También debe incluir aspectos operacionales elaborando un cronograma de la auditoria, asignando tareas y responsabilidad al equipo.

La planificación de la auditoría debe ser adaptable ante cambios en las circunstancias y condiciones durante el proceso y enfocada a disminuir el riesgo de auditoría hasta un nivel aceptable.

La I.S.S.A.I. 100 remite al lector a la I.S.S.A.I. 30 (Código de Ética) norma que profundiza la primera, dando un tratamiento minucioso en lo que refiere a la conducta que debe mantener el auditor al realizar el trabajo de auditoria, el valor y fuerza probatoria.

Código de Ética

Es una exposición que abarca los valores y principios que deben regir la labor cotidiana de los auditores. La independencia, las facultades y las responsabilidades del auditor en el sector público plantean elevadas exigencias éticas a los O.C.E. y al personal, por lo cual la I.N.T.O.S.A.I. considera que es esencial la existencia de un Código de Ética internacional para los auditores pertenecientes al sector público. Asimismo por las diferencias culturales, idiomáticas y de sistemas jurídicos y sociales, es que es responsabilidad de cada O.C.E. la elaboración de un Código de Ética Nacional que se circunscriba a su entorno particular, pudiendo utilizar como guía el Código de Ética Internacional de la I.N.T.O.S.A.I.

La conducta de los auditores debe ser irreprochable en todo momento, ya que cualquier falta en su conducta profesional o conducta inadecuada en su vida personal perjudica la imagen de integridad de los auditores, la imagen de los O.C.E. que representan, y la calidad y validez de su trabajo de auditoría, pudiendo generar dudas sobre la fiabilidad y la competencia profesional del propio O.C.E.

Por lo dicho anteriormente cada O.C.E. es responsable de que todos sus auditores conozcan a fondo los valores y principios que se establezcan en el Código de Ética Nacional, como así también, que su conducta sea acorde a ellos.

Seguidamente se expone la estructura del Código de Ética que estipula la I.N.T.O.S.A.I. mediante la I.S.S.A.I. 30, el cual podrá tomarse como punto de partida para la elaboración del Código de Ética Nacional, adaptándolo luego a las propias

necesidades que presenta nuestro Sistema de Auditoria Externa para el Sector Público.

El Código de Ética de la I.N.T.O.S.A.I. contiene 9 (nueve) títulos, 5 (cinco) capítulos y 33 (treinta y tres) artículos, bajo esta estructura los temas principales que se desarrollan son:

- Noción, antecedentes y propósito del Código de Ética.
- 2. Seguridad, confianza y credibilidad de los auditores y las Entidades Fiscalizadoras Superiores (E.F.S.).
- 3. Integridad, independencia, objetividad e imparcialidad de los auditores.
- 4. Neutralidad política y conflictos de intereses de los auditores y las E.F.S.
- 5. Secreto, competencia y desarrollo profesional de los auditores.

Del estudio de las normas propuestas por el

S.P.E.T.C.R.A. surge que, si bien no se ha encontrado un Código de Ética propiamente dicho, sí se han identificado en algunos de sus artículos aspectos relacionados a la ética que deben tener en cuenta los auditores, pero no lo hace de una forma taxativa ni profunda. Los artículos a los que se hace referencia anteriormente son: Artículo 1 y 13 establecen la independencia de los Tribunales de Cuentas (T.C.) y sus auditores respecto de los entes controlados; Artículo 3 expresa que los T.C. deben propiciar a los auditores, las condiciones necesarias para su desenvolvimiento con el debido cuidado profesional; Artículo 4 los T.C. deben implementar capacitaciones continuas para motivar el perfeccionamiento de sus auditores; Artículo 14 establece las causales donde se configuraría la falta de independencia.

Cuadro comparativo entre el Manual de Normas propuesto por el S.P.E.T.C.R.A. y la propuesta por la I.N.T.O.S.A.I.

ISSAI 30 (Código de Ética de la INTOSAI)	Manual de Normas Técnicas de la Hacienda Pública (SPETCRA - IETEI)
Seguridad	no se identifico
Confianza	no se identifico
Credibilidad	no se identifico
Integridad	no se identifico
Independencia	si se identifico
Objetividad	no se identifico
Neutralidad política	no se identifico
Conflicto de intereses	no se identifico
Secreto profesional	no se identifico
Competencia	no se identifico
Desarrollo profesional	si se identifico

El resultado que arrojó este estudio comparativo, de las normas nacionales e internacionales, es lo que nos ha motivado a diseñar el modelo de Código de Ética Nacional propuesto en el Anexo, con el afán de aproximarnos a los standares internacionales de la I.N.T.O.S.A.I.

PROPUESTA

Creemos que para el Código Deontológico Nacional podría ser pertinente abarcar, además de los temas considerados en la I.S.S.A.I. 30, cuestiones como las planteadas en el modelo de Código de Ética Nacional que hemos desarrollado y el cual se adjunta al presente trabajo como **Anexo**.

Los objetivos que se persiguen con la propuesta de desarrollar el Código Deontológico Nacional son, entre otros:

- Restablecer la credibilidad y confianza en las entidades públicas.
- Aumentar el nivel de calidad de todo el proceso de auditoría y de los informes producto de este.
- Erradicar la posibilidad de que ocurran acciones ilícitas o que no estén acorde a la imagen intachable que debe poseer el auditor y el O.C.E.

CONCLUSIÓN

Luego del estudio comparativo de la I.S.S.A.I. 100 y el Manual de Normas Técnicas de Fiscalización de la Hacienda Pública, redactado por el I.E.T.E.I., en cuanto se refiere a las Normas de Auditoria Externa para el Sector Público, se puedo visualizar que la norma internacional hace mayor hincapié en lo que se refiere a conductas del auditor, validez y fuerza probatoria del proceso de auditoria, por su parte la norma propuesta por el S.P.E.T.C.R.A. se centra mayormente en las formalidades del procedimiento de auditoria y los informes, producto del trabajo efectuado.

Considerando lo anterior y que en la actualidad la imagen de las entidades de Fiscalización Pública buscan generar mayor credibilidad tanto en lo que respecta a la calidad y veracidad del trabajo que realizan, como así también en la capacidad y profesionalismo de sus empleados, es que creemos de suma importancia el desarrollo e implementación de Normas de

Auditoria que sirvan de referencia a los auditores gubernamentales.

La propuesta se orienta a que el S.P.E.C.T.R.A. en el marco de los lineamientos de control que ya se establecieron, actualice sus normas, en función a los nuevos requerimientos que se plantean a nivel nacional e internacional. Que estas normas sean un marco de referencia, para que luego cada organismo dicte sus propias normas de control, y puedan regir su trabajo de fiscalización. Para ello, creemos útiles los principios que propone la I.N.T.O.S.A.I.

Por otro lado, nos parece conveniente que el S.P.E.C.T.R.A. dicte un Código de Ética Nacional y de Control de Calidad, lo que ayudará a promover la confianza en los auditores y en su labor y garantía de la justicia y la imparcialidad de toda la labor de los Órganos de Control Externo.

BIBLIOGRAFÍA

NORMAS DE LA I.N.T.O.S.A.I.:

I.S.S.A.I. 10: DECLARACIÓN DE MÉXICO SOBRE INDEENDENCIA.

I.S.S.A.I. 30: CÓDIGO DE ÉTICA

I.S.S.A.I. 40: CONTROL DE CALIDAD

I.S.S.A.I. 100: PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE LA AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

NORMAS DE LA O.L.A.C.E.F.S.: LINEAMIENTOS GENERALES PARA LA PRÁCTICA DE LA AUDITORÍA EXTERNA A LA O.L.A.C.E.F.S.

NORMAS DEL I.E.T.E.I.: MANUAL DE NORMAS TÉCNICAS DE FISCALIZACIÓN DE LA HACIENDA PÚBLICA.

ANEXO

Código de Ética Nacional para Órganos de Control Externo de la Argentina

Prologo

Para que las normas éticas no se trasformen en un obstáculo al libre y responsable ejercicio de la vida profesional, es necesario tener presente que la ética debe tener en primer lugar el fin de educar las tendencias, inclinaciones y disposiciones interiores del hombre, y en forma secundaria emitir un juicio sobre un acto concreto.

El Código de Ética par los Órganos de Control Externo, en adelante OCE, de la Argentina es un conjunto de principios y normas, homogéneas y ordenadas, de los que se deducen consecuencias prácticas éticamente obligatorias.

Por su propia naturaleza las normas que expresamente se exponen no excluyen otras que, mediante un criterio ético, la sana critica y sentido del deber, inducen a tener un comportamiento laboral-profesional digno.

Los principios y normas éticas hallan su fundamento en el valor de la responsabilidad para con: la sociedad, los OCE de los que forman parte, sus colegas, otros profesionales y para con las entidades fiscalizadas y el personal de las mismas. Asimismo la responsabilidad se basa en los principios éticos de contribución al bien común, de idoneidad, de fidelidad a la palabra dada, de integridad, objetividad, confidencialidad, prudencia, fortaleza y humildad profesional.

El modo de actuar de cada uno y de todos tiene efectos ejemplarizantes buenos o malos para los demás, generando las correspondientes repercusiones. Por ello los OCE, en la medida que cuente con personas con calidad humana, dan lugar a una cultura de mayor calidad ética, ya que la cultura, en último término depende de quienes forman la organización, de sus valores y de la facilidad con que los realizan.

El fin de la ética es orientar el desarrollo y la excelencia humana. En este sentido el actuar bien es ser mejor persona y produce efectos sobre la calidad ética del personal integrante de los OCE, aumentando la buena imagen, la reputación y generando confianza tanto en la persona como así también en el organismo.

Los principios y normas éticas postulan deberes y obligaciones dirigidas a individuos capaces de cumplirlas o valorarlas, a ello se debe la búsqueda de principios, valores y normas de conducta objetivamente válidos, es decir, basados en la "razón", prescindiendo de criterios "subjetivos", que sean aplicables en todo el territorio nacional que reflejen el interés de los OCE.

El trabajo de cada auditor tiene su fundamento ético - social, debe respetar las normas morales que aseguren resultados honestos y duraderos en beneficio de toda la comunidad, y no deben ser valorados exclusivamente con criterios de mera eficiencia técnica y de inmediato interés personal. Por ello si bien es necesaria la existencia de un código de Ética, no es suficiente, la labor profesional tiene un fundamento ético social que debe respetar las normas éticas.

Por todo lo expuesto anteriormente es que el Código de Ética Nacional, debe necesariamente constituir la base sobre la que se sustenta el sistema y conducta ética de toda la comunidad integrante de los OCE.

Código de Ética Nacional para Órganos de Control Externo

Capítulo 1 - Objetivos

- 1. El objetivo general de este Código de Ética es guiar el accionar de los auditores de manera que actúen con un grado ético y moral a la hora de ejercer el control sobre la Hacienda Pública y a través del presente conjunto normativo acotar la subjetividad que pueda presentarse a la hora de efectuar la auditoría.
- 2. Como objetivos particulares busca que las actividades desarrolladas por los auditores sean imparciales frente a las entidades controladas, promover la adopción de los principios y valores aquí enunciados por parte de los Organismos de Control, buscar que el público en general tenga

una mayor confianza y proporcionar seguridad de que el patrimonio del Estado es resguardado. Garantizar que estos Organismos desarrollan su accionar sobre un marco normativo que les proporciona bases éticas y morales a las cuales se sujetan. Que el auditor trabaje de manera competente aplicando estos principios además de su competencia profesional, demostrando que su labor es intachable. Servir como complemento a las normas de Auditoría de la INTOSAI.

Capítulo 2 - Alcances

3. El alcance del Presente Código es abarcativo de los funcionarios y directivos de los OCE, el auditor que dirige la actividad del control y el equipo con el que este cuenta, como así también los demás agentes que conforman la entidad y trabajen en representación o al servicio de esta.

Capítulo 3 - Imagen y prestigio de los OCE

- **4.** Los auditores deben cuidar su buena imagen y actuar acorde al decoro dentro y fuera de la entidad, de manera de conservar el prestigio de esta como autoridad de contralor y que la labor del auditor no pierda seriedad, evitando cualquier conducta que deshonre la misma y sea digno de respeto por los encargados de rendirle cuentas.
- **5.** Ante la falta de cuidado de su reputación, el accionar de los OCE puede carecer de credibilidad por parte del público en general y su prestigio se verá desacreditado.

Capítulo 4 - Relaciones entre colegas

6. Las relaciones entre colegas deben ejecutarse dentro de un marco de respeto mutuo, contribución al bien común y cooperación entre ellos mediante el buen trato y lealtad sin perjudicar el prestigio de sus colegas para satisfacción de intereses propios u obtención de beneficios.

Capítulo 5 - Principios Éticos para la gestión del Auditor

7. La conducta de los auditores se deben ajustar a los siguientes principios:

7.1. Principio de Objetividad

Exige que los auditores desarrollen sus actividades en base a un cuerpo homogéneo de normas profesionales, éticas y morales de manera que la información que estos emitan no tenga otra finalidad que no sea servir de herramienta para dar a conocer a sus usuarios la situación económica y financiera de las entidades auditadas y en la que se puedan basar para tomar decisiones, ni tampoco persiga beneficiar a alguna de las partes que toma conocimiento de esta.

A través de la aplicación de este Código, el objetivo que se persigue es aumentar la objetividad al momento de ejercer el control, en miras de proporcionar calidad en los informes y que estos reporten utilidad y veracidad como así también que el accionar del auditor y/o el equipo interviniente en los procedimientos de auditoria sea distorsionado por relaciones o vínculos extraoficiales entre los auditores encargados del ejercer el control y los responsables controlados.

Tanto el auditor como su equipo deben actuar como suma objetividad en el momento de practicar los controles.

7.2. Principio de Independencia:

Otro aspecto importante a tener en cuenta por los auditores y que también contribuye a la objetividad de su labor, es la autonomía que debe guardar respecto a la entidad fiscalizada, no empatizar con ella ni tener algún grado de familiaridad o vínculo que pueda ir en contra del accionar objetivo a la hora de practicar la auditoría. Este requisito también es inclusivo del equipo de auditoria interviniente.

Si se tiene certeza de que el auditor o alguna persona perteneciente a su equipo guarda algún tipo de relación extraoficial con la entidad auditada o con sus agentes, lo ideal sería que se busque otra persona para efectuar el control, evitando así que estas relaciones no influyan en las decisiones a tomar, ni tampoco lo condicionen en su actuación.

7.3. Principio de Fidelidad

La fidelidad pude ser tratada desde diversos puntos de vista. Por un lado la fidelidad del



conjunto, es decir fidelidad de las personas integrantes del equipo de auditoria. Sus miembros deben desempeñar tareas actuando como partes interdependientes e interrelacionadas entre si, contribuyendo todas al mismo objetivo que es el correcto desempeño de los controles.

Desde otro punto de vista diferente, tanto el auditor como su equipo deben ser fieles en cuanto a sus principios y convicciones como autoridades de control, tener como premisa fundamental el resguardo del tesoro público a la que se deben atar y sobre las cuales deben guiar su accionar.

7.4. Principio de Imparcialidad

El equipo de auditoria debe mantener una conducta imparcial frente a los encargados de la rendición de cuentas y guardando cierto grado de escepticismo profesional en cuanto a los temas auditados.

La condición de neutralidad es indispensable en todo control y las actividades realizadas se deben ejecutar sin apartarse de ella.

7.5. Principio de Responsabilidad

La actividad del control debe ser desarrollada únicamente por quien tiene calidad de auditor de la Hacienda Pública. Sobre él recae la responsabilidad de los informes, los temas auditados y los procedimientos ejecutados. El auditor no puede facultar a un tercero para que ejecute estas tareas en su nombre ni tome decisiones por él, aun en casos de ausencia del mismo. El auditor como sus colaboradores deben evitar la acumulación de cargos y funciones que no permitan desarrollar sus actividades con eficiencia.

Los subordinados del auditor deben conocer con precisión el alcance de sus funciones y actuar dentro de los límites establecidos para su accionar sujetándose a las normas tanto éticas como de procedimientos.

Capítulo 6 - Contexto Político

8. También aquí es aplicable el principio de imparcialidad. Debido a que las actividades de los OCE están muy relacionadas con los organismos estatales, es de suma importancia que los auditores se muestren neutrales en cuanto al

contexto político o toda clase de influencias que pudiese tener en el desempeñar de sus tareas, ya que iría en contra de todo valor ético y podría afectar la eficiencia de la auditoria.

Capítulo 7 - Conflictos de intereses

- 9. De encontrarse habilitados, los auditores, para realizar actividades de asesoramiento y/o prestar servicios, fuera de lo que es la tarea de auditoría, a alguna de las entidades fiscalizadas, deberá ser sumamente cuidadoso para que la actividad desarrollada no acareé conflictos de intereses.
- 10. Los integrantes de los OCE, en particular quienes desarrollen tareas de auditoría, deberán resguardar su independencia e integridad rechazando regalos y/o gratificaciones que pudieran interpretarse como influencia sobre el obrar del personal.
- 11. Los auditores tienen la obligación de eludir relaciones que pudieran significar riesgo de corrupción o que generen dudas sobre su objetividad e independencia.
- 12. Los auditores no deberán utilizar su cargo oficial con propósitos privados. Asimismo deben evitar relaciones con los directivos y el personal de la entidad fiscalizada, que puedan influir, comprometer o amenazar la capacidad de los auditores para actuar.

Capítulo Nº 8 - Secreto profesional

- 13. Discreción profesional: el auditor como su equipo debe guardar discreción sobre los temas auditados y los procedimientos aplicados. No debe divulgar la información ni sacar de ella ventajas personales.
- 14. La relación entre auditor y organismos debe desarrollarse dentro de la mas absoluta reserva, respetando la confidencialidad de la información adquirida y deberán guardar secreto aún después de finalizada la auditoría.
- **15.** La información obtenida por los auditores en el proceso de auditoría no deberá revelarse, ni oralmente ni por escrito.
- 16. Se podrá revelar el secreto, exclusivamente

ante quien se tenga que hacerlo y en sus justos y restringidos límites, en los siguientes casos:

- Cuando exista un imperativo legal.
- Cuando el auditor se vea perjudicado por causa del mantenimiento del secreto, pero en forma adecuada, con máxima discreción y en los límites justos y restringidos.
- No deberá divulgar entre terceros detalles peyorativos del organismo auditado y/o su personal para desacreditarle.
- Cuando guardar el secreto profesional propiciase la comisión de un delito que en otro caso se evitaría.
- Cuando guardar el secreto pueda conducir a condenar a un inocente
- 17. Los profesionales deberán respetar celosamente las disposiciones legales que establezcan los casos de incompatibilidad en el ejercicio de la profesión.

Capítulo Nº 9 - Competencia profesional

- 18. Los auditores deben conocer y cumplir las normas, las políticas, los procedimientos y las prácticas aplicables de auditoría, contabilidad y gestión financiera. De igual modo, deben entender adecuadamente los principios y normas constitucionales, legales e institucionales que rigen el funcionamiento de la entidad fiscalizada.
- 19. Los auditores en todas las circunstancias deben trabajar con criterios razonables y con el

mayor tecnicismo profesional, aplicando sus conocimientos sobre cuestiones contables y financieras y experiencias personales.

20. No deben desempeñar actividades para los que este no esta capacitado ya que podría generar informes que no reúnan los requisitos de calidad y veracidad, por ende no investirán grado alguno de utilidad y podría contener falencias.

Capítulo Nº 10 - Desarrollo profesional

- 21. Los auditores deben utilizar medios, métodos y prácticas de calidad, tanto al desarrollar la auditoría como al emitir los informes. Para ello deberán ejercer la profesionalidad debida, en ambos casos siguiendo los pilares básicos y normas de auditoría aceptadas.
- **22.** Los auditores deben mantener un alto grado de idoneidad a través de continuas capacitaciones, las que deberán fomentar el desarrollo y aumento de las habilidades necesarias para el cumplimiento de su labor.

Capitulo Nº 11 - Sanciones

23. Los integrantes de los OCE que transgredan las disposiciones del presente Código o los principios y normas éticas definidas en el Prólogo y Preámbulo integrantes del mismo, se harán pasibles de cualquiera de las sanciones disciplinarias previstas en el Reglamento Interno del O.C.E., las que se graduarán para su aplicación según la gravedad de la falta cometida y los antecedentes disciplinarios del imputado.

SEBASTIÃO HELVECIO RAMOS DE CASTRO

Presidente del Tribunal de Contas del Estado de Minas Geráis Presidente del Instituto Rui Barbosa

TFMA

EL CONTROL EN LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL

RESUMEN: En Brasil, la función de control externo se lleva a cabo actualmente por dos cuerpos independientes: el poder legislativo y el organismo de control externo con habilidades constitucionalmente definidos y distintos, y que comprenden el control y la supervisión de la Administración Pública. Este artículo tiene como objetivo describir la forma en que se lleva a cabo el control externo de en Brasil, lo que demuestra sus aspectos importantes, como la descripción de los órganos responsables, composición, atribuciones y funciones, entre otros temas relevantes.

PALABRA CLAVE

Control Externo - Tribunales de Cuentas - Brasil - Administración Pública

Introducción

Este artículo tiene como objetivo describir la forma en que se lleva a cabo el control externo en Brasil, lo que demuestra sus aspectos importantes, como la descripción de los órganos responsables, composición, atribuciones y funciones, entre otros temas relevantes.

El Control de la Administración Pública es el conjunto de mecanismos legales y administrativos a través de lo cual se ejerce el poder de la supervisión y revisión de la actividad administrativa en cualquiera de las esferas de poder.

Un propósito principal del Control es garantizar que el administrador público actúe de acuerdo con los principios básicos de la administración pública, como la legalidad, la moralidad, la impersonalidad, la eficiencia, entre otros.

Hay dos formas de clasificación de control con respecto a la posición del órgano dentro de la Administración Pública: control interno e externo. El control interno es el realizado en cada sector de la gestión, que surge de su propia autonomía administrativa y financiera; se debe a su propia auto tutela lo que permite que la Administración

Pública revise sus propias acciones si ilegal, inadecuado o inconveniente, siempre con punto de apoyo en los principios la legalidad, la supremacía del interés público, la eficiencia y la economía. Ya el control externo se ejerce por un órgano exteno a la Administración Pública, como el control ejercido por el Poder Legislativo, que es el control político, y el Tribunal de Cuentas, responsable del control contable, financiero, presupuestario, operacional y patrimonial.

Importante resulta que no existe una jerarquia diferente entre el control interno y externo, pero si un complemento de ambos. El control interno tiene la función principal de apoyar el control externo, guiando los poderes públicos para evitar el error, efectuando un control preventivo.

El sistema de control de la administración pública es de importancia fundamental para cualquier organización y debe entenderse en sentido amplio y no puede limitarse a los aspectos financieros y administrativos. Debe ser entendido como un conjunto de acciones y métodos que debe implementarse siempre teniendo en cuenta su objetivo principal: el interés público.

El control externo en Brasil

Los Tribunales de Cuentas de Brasil son órganos autónomos, constitucionalmente constituido, desconectado de cualquier relación de subordinación con los Poderes, y que tuvieron una nueva conformación y nuevas habilidades desde la promulgación de la Constitución Federal de 1988.

Apartir de lá promulgación de esta Constitucional, lós Tribunal és de Cruentas tuvieron un papel en el contexto nacional mucho mayor, ganando la competencia de la inspección contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, en cuanto la legalidad, la legitimidad, la economía, la aplicación de las subvenciones y renuncia de los ingresos.

La Constitución republicana de 1988, em su art. 70, ha mantenido el control político de la administración pública, sin perjuicio de las facultades independientes y autónomas de los Tribunales de Cuentas, además de ampliar el campo de la jurisdicción del control al determinar quien debe someterse a la rendición de cuentas.

Art. 70. La inspección contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión y entidades de la administración directa e indirecta, en cuanto a la legalidad, la legitimidad, la economía, la aplicación de las subvenciones y renuncia de los ingresos, será ejercida por el Congreso, mediante el control externo y por lo sistema de control interno de cada Poder.

Parágrafo Único. Deberá prestar de cuentas cualquier persona o entidad, pública o privada, que utilice, recoge, almacene, gestione o administre los fondos, bienes y valores públicos, o por que la Unión sea responsable o que, en su nombre, asume las obligaciones de carácter pecuniario.

En el art. 71, La Constitución Federal describe las competencias del control externo, que son, además de otras mas:

I - examinar las cuentas rendidas anualmente por el Presidente, por médio del parecer previo que deberá ser preparado dentro de los sesenta dias siguientes a su recepción; II – evaluar las cuentas de los administradores y otros responsables de los fondos, bienes y valores públicos de la administración directa e indirecta, incluídas las fundaciones y sociedades instituidas y mantenidas por el Gobierno Federal, y los relatos de aquellos que han causado la pérdida, extravío u otra irregularidad resultando en pérdidas para el erario;

III - considerar, para que conste, la legalidad de los actos de entrada de personal, por cualquier título, de la administración directa e indirecta, incluidas las fundaciones instituidas y mantenidas por el Gobierno, salvo el puesto de las propuestas de nombramientos en comisión, así como las subvenciones de las pensiones, anualidades y pensiones, a excepción de las mejoras posteriores que no alteren el fundamento jurídico de dicha autorización;

IV - realizar por propia iniciativa de la Cámara de Diputados, del Senado, del Comité o investigación técnica, inspecciones y auditorías contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial, en las unidades administrativas del Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y demás entidades mencionadas en el inciso II;

V - el control de las cuentas nacionales de las empresas supranacionales en cuyo capital la Unión participar, directa o indirectamente, en virtud del tratado constitutivo;

VI - supervisar la aplicación de los fondos transferidos por la Unión en virtud de un contrato, convenio, acuerdo u otro instrumento similar, al Estado, al Distrito Federal o un municipio;

VII - proporcionar la información solicitada por el Congreso, por cualquiera de sus casas, o cualquiera de sus Comisiones a respecto de fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial y de los resultados de las auditorías e inspecciones;

VIII - aplicar al responsable en caso de irregularidad o ilegalidad de las cuentas de gastos, las sanciones previstas por la ley, la cual, entre otras sanciones, multas proporcionales al daño causado al erario;

IX - fecha límite para que el organismo o entidad



que adopte las medidas necesarias para la correcta aplicación de la ley si se considera ilegal;

X - Detener, si no es atendida, la ejecución del acto impugnado, comunicando la decisión para la Cámara de Representantes y el Senado;

XI - representar al competente las irregularidades o abusos calculados.

La función de control externo consiste de competencias de fiscalización, corrección, optativa y jurisdiccional especial.

La competencia para examinar las cuentas rendidas por jefe del ejecutivo se realiza por dictamen previo, preparado por el ponente y conducido a la Plenaria para decisión del colegiado. El dictamen previo es un documento técnico que apoyará el juicio de la Legislatura, lo cual opina por: aprobación; aprobación con reserva cuando son presentadas as providencias necesarias de saneamiento de las irregularidades señaladas; desaprobación de las cuentas.

El Tribunal de Cuentas tiene la función jurisdiccional especial cuando decide sobre las cuentas de gestión y otros responsables de dinero, bienes y valores públicos, sin ninguna posibilidad de revisión de mérito por el Poder Judiciario, excepto cuando ocurrir atropello al proceso judicial o ilegalidad.

El control se ejerce en todos los Poderes del Estado incluyendo las entidades que integran las respectivas administraciones descentralizadas así como es mantenida o promovida por el poder público y cubre todos los que estaban bajo su custodia o responsabilidad dinero, bienes y valores públicos.

El Tribunal de Cuentas puede tomar, por su propia iniciativa, medidas necesarias para rescatar el patrimonio público, realizando auditorías o inspecciones en órganos o entidades de su jurisdicción, así como tiene la competencia para ejercer el poder - deber de fiscalización por la solicitud del Poder Legislativo o de cualquiera de sus comisiones, así como por cualquier persona, partido político, asociación o sindicato, todos con legitimidad para denunciar irregularidades o ilegalidades.

Vale la pena mencionar que los Tribunales de Cuentas tienen un papel esencial en el control de las políticas públicas, una vez que además, del control de legalidad, hacen también de la legitimidad y la economía, que se extiende en gran medida la posibilidad de realizar evaluaciones de amplio alcance, permitiendo no sólo para evaluar la legalidad de la gestión financiera y patrimonial de los recursos públicos, sino también la eficacia en el diseño, implementación y evaluación de las políticas públicas.

Sistema Tribunales de Cuentas en Brasil

En Brasil, así como en varios países, como Alemania, Bélgica, España, Francia, Portugal y Uruguay, los gastos públicos son fiscalizados por medio de las Cortes de Cuentas, donde las principales decisiones son tomadas por un consejo de ministros o consejeros. Así, aunque por lo general, los colegiados contienen un presidente, la responsabilidad por la compatibilidad entre medios y fines, así como por los trabajo realizado, se ejerce de una manera difusa, ya que todos tienen el derecho a votar.

En el ejercicio de su competencia, los Tribunales de Cuentas de Brasil tienen jurisdicción en todo el territorio nacional, en el caso del Tribunal de Cuentas de la Unión, o en sus respectivos territorios, em el caso del Tribunal de Cuentas Estadual y Municipal, competiendo a ellos medir la legalidad, la legitimidad, la economía y la razonabilidad de los actos administrativos referentes a ingresos y gastos.

La distribuición de los Tribunales en Brasil se da de la seguiente manera:

- 1 Tribunal de Cuentas de la unión;
- 1 Tribunal de Cuentas del Distrito Federal;
- 26 Tribunales de Cuentas del Estado (órganos estaduales);
- 4 Tribunales de Cuentas de los Municipios (órganos estaduales) Bahia / Ceará / Goiás / Pará;
- 2 Tribunales de Cuentas Municipales (órganos municipales) São Paulo / Rio de Janeiro.

El Tribunal de Cuentas de la Unión es compuesto

por nueve ministros, tiene su sede en el Distrito Federal, su propio personal y jurisdicción en todo el territorio nacional, ejerciendo, en su caso, las obligaciones establecidas en el art. 96 de la constitución, siendo los Magistrados de esta Corte de Cuentas nombrados entre brasileños que cumplan con los requisitos de: más de treinta y cinco y menos de sesenta y cinco años de edad; carácter moral y reputación intachable; excelente conocimiento jurídico, de contabilidad, económico y financiero o de administración pública; más de diez años de ejercicio del cargo o actividad profesional real que requiere de los conocimientos mencionados en el punto anterior ,y serán elegidos siendo un tercio por el Presidente, con la aprobación del Senado, siendo dos alternativamente entre los auditores y fiscales de la Corte de Cuentas, indicados en lista triple por el tribunal, de acuerdo con los criterios de antigüedad y mérito , y dos tercios por el Congreso Nacional.

Los Tribunales de Cuentas Estaduales son integrados por siete consejeros, siendo que cuatro deben ser elegidos por la Legislatura y tres por El jefe del ejecutivo estadual, siendo que el tiene que indicar uno entre los auditores, otro entre los miembros de la Fiscalía y el tercero de su libre elección.

La dotación presupuestaria para los Tribunales de Cuentas son resultados de propuestas propias, limitada al porcentaje establecido por la ley de responsabilidad fiscal y son pasados en doceavas partes, equivalente a cuotas mensuales.

Objetivos estratégicos

La Orden-Tribunal de Cuentas de la Unión 141, de 1 de abril de 2015, sinaliza que los objetivos estratégicos constituyen un vínculo indisoluble entre las directrices de la institución y su marco estratégico.

Na perspectiva de resultados se destacam:

1. Perfeccionar la gobernanza y la gestión en organizaciones y políticas públicas: Gobernanza del sector público comprende esencialmente los mecanismos de liderazgo, estrategia y control que se ponen en práctica para evaluar, direccionar y supervisar la gestión, con vistas a establecer políticas públicas y prestar servicios de interés

de la sociedad.

Los indicadores de rendimiento son:

- A. Índice General de Gobernanza IGG
- **B.** Índice de determinaciones y recomendaciones
- C. Índice de desarrollo de los sistemas de evaluación de programas gubernamentales
- **D.** Índice de desarrollo de la gestión de riesgos en organismos públicos.
- Cohibir la malversación de los recursos públicos: La sociedad es cada vez menos tolerante con fraudes y desvios de recursos. La búsqueda de eficiencia, eficácia ,economía y efectividad, de forma a evitar desperdicio y daños.

Indicador de cumplimento de determinaciones: mide el porcentaje de cumplimiento de determinaciones supervisadas por el Tribunal.

3. Fomentar la Administración Pública transparente: Transparencia significa divulgación oportuna de todas las cuestiones relevantes relacionadas con la organización, incluso la situación financiera, productividad, composión y gobernanza.

Indicador de rendimiento : es el Índice de Transparencia de la Administración Pública del Estado, demonstrado en los IGG.

perspectiva de internos, La processos incrementar lá actuación con base análisis de riesgos, desarrollar diagnósticos sistémicos en áreas relevantes, impulsar la disponibilidad y confiabilidad de informaciones Administración Pública, impulsar perfeccionamiento de la gestión de riesgos y controles internos de la Administración Pública incrementar la supervisión y evaluación del rendimiento por parte de la Administración Pública impulsionar el perfeccionamento de la gestión de políticas públicas descentralizadas, condenar de manera efectiva y oportuna los culpables de irregularidades y desvios.

En las relaciones institucional es deseable incrementarelintercambionacional einternacional para compartir menores prácticas de controle,

impulsar la cooperación con otros organismos de control, profundizar la relación con el Poder Legislativo, perfeccionar la comunicacional con las partes interesadas, perfeccionar el destino de rendimiento y el desarrollo profesional, perfeccionar el conocimiento, impulsar la interacción y sinergia de los Tribunales , perfeccionar la gobernanza ,desarrollar una amplia capacidad organizacional para trabajar con recursos tecnológicos ,perfeccionar el uso de TI como instrumento de innovación de control.

Conclusión

Los Tribunales de Cuentas de Brasil son órganos autónomos, constitucionalmente constituido, desconectado de cualquier relación de subordinación con los Poderes, responsables por ele controle conta-lhe, financeiro, presupuestario, operacional y patrimonial, encuanto la legalidad, la legitimidad, la economía, la aplicación de los recursos públicos.

El control externo realizado por los Tribunales de Cuentas en Brasil tiene lo objetivo principal de garantizar la plena eficacia de las acciones de los gobernantes, centrándose en el rendimiento y la eficiencia de la administración pública, siempre en línea con los principios que se imponen, tales como la legalidad, la legitimidad, la economía, la moral, la publicidad, entre otros.

A partir de una nueva concepción del control de la administración pública en la actualidad, los órganos de control externos pueden contribuir decisivamente a proteger los derechos fundamentales de los ciudadanos, una vez que lo fortalecimento de las relaciones de los órganos de control y la sociedad tienden a aumentar la supervisión del gasto público, aumentando la eficacia de las políticas sociales, así como del servicio que son proporcionados por el Estado, lo que contribuye al fortalecimiento de la ciudadanía y, por qué no decirlo, del régimen democrático.

Bibliografia

BRASIL, **Constituição.** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

CITADINI, Antônio Roque. O Controle Externo da Administração Pública. São Paulo: Max Limonad, 1995.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas no Brasil: jurisdição e competência**. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

FREITAS, José Ferreira, **Os Tribunais de Contas e a Constituição Federal de 1988**, in Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política, nº 6.

MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública. RT, 1993.

SOUSA, Alfredo José de et al. **O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3. ed. rev. ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

TRIBUNAL DE CUENTAS DE LA UNION. Plan Estrategico del Tribunal de Cuentas de la Union:2015 – 2021. Edición 2015. Brasilia: TCU. Secretaria de Planeamento, Governanza y Gestión (SEPLAG). 2015

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