

# **SEXTO CONGRESO ARGENTINO DE ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

**Tema: LA ÉTICA PÚBLICA E IMPORTANCIA DEL CONTROL GUBERNAMENTAL**

**Autora: Lidia Catalina Letizia**

**Auditora Tribunal de Cuentas de San Juan**

**Prof Cátedra Administración Financiera del Estado UCC**

**Chaco 2.011**

## ÍNDICE

Los principios éticos del Poder Público.....	3
Ética pública y cultura organizativa.....	3
Ética pública y poder democrático.....	4
La ética pública. Perspectivas actuales.....	5
Inmoralidad y poder Púb.: El abuso del poder Púb.....	6
La importancia de la formación ético-pública.....	7
Los mecanismos de control ético-públicos.....	8
Importancia del control en el Estado.....	8
La nueva conceptualización del control.....	10
Control Interno.....	11
Control Externo.....	17
Principios básicos que rigen el función de los entes de fis- calización externa.....	19
Independencia Funcional.....	20
Concepto del Control de Gestión.....	23
La importancia de un control de gestión.....	23
Import. del control ciudadano en el ejerc. del control.....	27
Conclusión.....	28

## **LA ÉTICA PÚBLICA E IMPORTANCIA DEL CONTROL GUBERNAMENTAL**

*«Es propio del cargo del magistrado tener presente que representa al Estado  
y que es su deber mantener su dignidad y su decoro, guardar las leyes,  
precisar los derechos y recordar que todo se le ha encargado de buena fe.»  
(CICERÓN, Sobre los deberes, I, xxxiv).*

### **1. Los principios éticos del Poder Público**

No ya desde tiempos de Cicerón, sino desde los de Aristóteles y aún anteriores, viene percibiéndose en el ámbito cultural de Occidente que *el poder público ha de ejercerse éticamente*. O por seguir la terminología del propio Cicerón: a) el magistrado que, en cuanto tal, ejerce un poder público y por tanto representa al Estado en su actuación; b) tiene el deber (moral, sin duda) de actuar conforme a la dignidad, el decoro, y las leyes, y de precisar los derechos; c) así como el de tener presente la buena fe del encargo, es decir, la confianza en él depositada por el pueblo.

Afirmar que «el poder público ha de ejercerse éticamente» viene por lo demás a equivaler a aseverar que el poder público debe acomodar su actuación a determinados principios éticos. De ahí la oportunidad de ocuparse de ellos.

Antes de hacerlo, no obstante, convendrá precisar que esos principios, en tanto que propios de un poder «público», son característicos de las organizaciones a las que es posible otorgar tal naturaleza de «Organizaciones Públicas», y éstas no son otras que las Administraciones (públicas, naturalmente).

### **Ética pública y cultura organizativa**

No es difícil deducir, a partir de lo afirmado, que los principios éticos que habrían de guiar la actuación de los cargos y funcionarios públicos serían fruto de una particular cultura, la de las Administraciones Públicas, por lo que podríamos asegurar que éstas disponen de una particular cultura organizativa o administrativa.

Por «cultura administrativa» debería entenderse el «conjunto de valores compartidos por los empleados públicos». Noción esta última de cultura administrativa que resulta especialmente satisfactoria, por su énfasis en la

palabra «valores», elemento que, como muy pronto veremos, será fácil conectar con el de «principios» (éticos, naturalmente).

### Ética pública y poder democrático:

Las funciones y cargos públicos tienen su única razón de ser en el servicio al interés general. El deber de servicio al interés general puede desde luego anclarse en fundamentos éticos en general, ético-públicos en particular, como reconocen muchos autores. Así, es un tópico entre los estudiosos en la materia el reiterar la insuficiencia de disciplinas como el Derecho para prevenir o remediar un fenómeno de tan dispersas prolongaciones cual es la corrupción. Es más, la labor del Derecho en este campo se verá seriamente entorpecida si quienes ostentan las más elevadas responsabilidades públicas no son conscientes en su fuero interno de que la única fuente de legitimación de su poder reside en la confianza ciudadana, otorgada solamente en aras del servicio al interés general.

Esta misma fuente se refiere así a la necesidad de forjar un «entorno ético-público», en que los valores de servicio a la comunidad constituyan fundamento de actuación cotidiana de los poderes públicos.

En las conclusiones de una obra española se decía que: «la opción final a favor de la actuación ética es monopolio de cada empleado público y en ese contexto íntimo es donde ocupan su verdadero papel los valores profesionales y los códigos de conducta», por lo que, «cuando hablamos de ética para los empleados públicos tratamos de enseñar a éstos cómo respetarse a sí mismos cumpliendo su esencial labor» (Villoria Mendieta 2000, 190-191).

Cuando el político actúa desde valores y pautas morales, que no estén juridificados, pero que están asumidos por una mayoría, su política será sin duda más democrática.

De acuerdo con ello, los funcionarios públicos respetarán el interés general, en el ejercicio de sus competencias, en tanto y en cuanto lo acomoden a los principios y valores de la correspondiente Constitución. Precisamente, ésta fue una de las grandes conclusiones del «Cuarto Congreso Argentino de Administración Pública» toda vez que nuestra Constitución “constituye el acervo ético común” de todos los habitantes de un país.

De hecho, y por un lado, la Constitución fundamenta sobradamente la legitimación de nuestros poderes públicos en el *servicio al interés general*: según su Preámbulo y, entre otras cosas, la Nación argentina desea «establecer la justicia » y «promover el bien de cuantos la integran», así como «consolidar un Estado de Derecho que asegure el imperio de la ley como expresión de la voluntad popular».

Existen cuatro principios esenciales que es dable mencionar:

- 1- la Administración Pública debe «servir los intereses generales».
- 2- además, la Administración Pública habrá de servir esos intereses «con objetividad».
- 3- sólo de ese modo se conseguirá hacer realidad un tercer principio explícitamente mencionado en el precepto, el principio de «eficacia».
- 4- finalmente, la Administración Pública ha de actuar «con sometimiento pleno», no sólo a «la ley», sino también «al Derecho»

#### La ética pública. Perspectivas actuales

La conducta básica en la Administración para llegar a ser ética se debería encontrar orientada en aras del verdadero «centro del sistema» administrativo: el ciudadano.

Aquella suerte de actuación pública en aras de intereses «de parte» traicionaría por ello mismo principios como la *confianza* ciudadana, que se encuadra fundamentalmente en un Estado «democrático».

«Es justamente, la confianza del pueblo la esencia misma del sistema democrático». Así pues, el cargo público merece continuar siéndolo en la medida en que, a juicio del electorado, haya dignificado la confianza en él depositada, al empeñar su esfuerzo en pro del interés general.

Con una corrupción desmedida estaría en juego la supervivencia de la democracia.

También se quebraría la *legalidad* vigente, pues la trasgresión del principio de legalidad va de la mano de toda conducta corrupta, que asimismo lesionaría la seguridad jurídica, resultado esta última de la actuación pública respetuosa con el interés general.

Y, en no menor medida, valores como la *justicia*, que se vería transgredida por actuaciones públicas parciales, subjetivas o arbitrarias, como lo serían todas

aquéllas en que primara exclusivamente el interés particular de algunos ciudadanos, sin tener en cuenta el bien común.

Valores como la *igualdad*, que se preconiza como valor superior y, en sus vertientes formal y material, como principio dotado de singular protección.

O, finalmente, como la *objetividad*: la Administración Pública habrá de servir los intereses generales «con objetividad», es decir, de forma imparcial, justa, no arbitraria, en tanto que sujeta a los fines que justifican su poder.

### *Inmoralidad y poder público: El abuso del poder público*

Al llegar a este momento, la exposición toca uno de sus puntos de inflexión. Y ello porque, si bien es cierto cuanto se viene afirmando, la experiencia nos demuestra una cosa: que el poder público a menudo se ejerce *abusivamente*. En efecto, el funcionario público, ligado en cuanto tal por un deber de servicio al interés general, tiene una doble opción a la hora de ejercer sus competencias: bien respetar dicho deber, en cuyo caso habrá hecho un uso correcto de las mismas; bien quebrantarlo, al asumir el riesgo de subordinar el interés general a intereses diversos de los que las justifican. Por ende, el funcionario que asuma ese riesgo habrá incurrido en un abuso de sus competencias, en un *abuso de poder*, que bien puede pues definirse como «aquél ejercicio del poder público que subordina el interés general a intereses particulares». Según el *Diccionario* de la Real Academia Española, «abusar » significa: «usar mal, excesiva, impropia o indebidamente de algo o de alguien»; y a efectos jurídicos, «abuso» se define como: «aplicación de una cosa, facultad o derecho a fin o uso distinto del que por naturaleza le corresponde».

El abuso de poder se presenta en tres formas: *omisión*, en cuanto el Gobierno o sus agentes no cumplan con sus deberes; *mala gestión*, en la medida que se incurra en despilfarro o parcialidad; o *sobreadministración*, por cumplir un deber con exceso respecto de lo legalmente prescrito.

Bien puede a este respecto afirmarse que el abuso de poder supone en todo caso la violación de normas establecidas, morales y jurídicas: es decir, que el abuso de poder constituye una conducta *inmoral* y también ilegal.

El abuso del poder público implicaría: la violación de derechos fundamentales de las personas

En uso, o por mejor decir, en abuso del poder público que ostentasen, los funcionarios pueden llevar a cabo conductas que en sí mismas violen los derechos fundamentales de otras personas, sean o no conciudadanas suyas. Como la corrupción y las situaciones que derivan en conflictos de intereses, los delitos que violan derechos fundamentales de las personas constituyen variedades de abuso del poder público. Pero se diferencian de la corrupción por un elemento que caracteriza indeleblemente a ésta, como poco después comprobaremos: el ánimo de lucro.

### La importancia de la formación ético-pública

En la doctrina estadounidense se hace hincapié, el llamar la atención acerca de la importancia de la educación y de la formación en la prevención y en el remedio de la inmoralidad en el ejercicio del poder público. En realidad, como indicó el conocido Senador norteamericano Douglas , la mayoría de quienes incurren en irregularidades éticas lo hacen «por ignorancia».

Por tanto, existe la necesidad de *comunicar* a los funcionarios públicos los postulados ético-públicos que deba ponerse en práctica en la correspondiente organización administrativa. Esa necesidad de comunicación deberá llevarse a cabo merced al empleo simultáneo de cuatro herramientas: la propia formación ético-pública, el asesoramiento de los órganos superiores respecto de sus correspondientes subordinados, la participación de los cargos y funcionarios públicos en el diseño e implantación de principios y pautas ético-públicas, y el empleo en todo ello de las nuevas tecnologías.

La enorme importancia de la formación ético-pública viene a la postre encarnada en el hecho de que, «toda ética es personal». En otras palabras, como se indicara más atrás, que el agente público *interiorice* los principios éticos que deba aplicar en su cotidianidad, que los haga propios, merced a un convencimiento personal e íntimo.

Al fin y al cabo, resulta más probable que el ciudadano que cumple correctamente su deber como gobernado, haga lo propio como gobernante, a diferencia de aquél cuyo comportamiento como gobernado sea poco edificante.

Nada de lo dicho debe entenderse en el sentido de propugnar un relajamiento de controles, que garantizan el sometimiento del poder público a la voluntad popular.

«La historia demuestra que, tan pronto como los poderes externos de control o sanción han estado ausentes en un gobierno democrático, la consecuencia ha sido el abuso de poder».

### Los mecanismos de control ético-públicos

Consciente de que, tarde o temprano habrá de ponerla en práctica, toda sociedad debe dotarse de una lista de remedios concretos frente a los abusos perpetrados en el ejercicio del poder público. Nada mejor para introducir una visión del asunto que referir cuáles debieran efectivamente ser tales remedios:

- definir una misión clara de servicio al público;
- preservar los valores de la organización, aunque adaptándolos a posibles cambios;
- permitir que tanto los ciudadanos como el personal de la Administración denuncien posibles infracciones;
- incluir medidas que favorezcan la integridad en el conjunto de la gestión;
- coordinar las medidas que favorezcan la integridad;
- pasar de la aplicación de normas a la prevención de conductas indeseables;
- prever los ámbitos susceptibles de causar problemas;
- aprovechar al máximo las nuevas tecnologías;
- crear un «entorno ético», en el que se respeten los plazos establecidos, se justifique las resoluciones, se garanticen los recursos frente a los acuerdos, y se exija la declaración de los conflictos de intereses;
- establecer una función pública sobre la base de los principios de mérito y capacidad;
- prestar una atención singular a los funcionarios «especialmente expuestos» a problemas ético-públicos ;
- exigir mayor transparencia a medida que se incrementa el grado de responsabilidad.

Además, en aras de una mayor sistematización, es de suma importancia la existencia de diferentes mecanismos de control:

## 2. Importancia del control en el Estado:

Es de vital importancia la existencia de un modelo de control a seguir en las organizaciones estatales que asegure no sólo un control de la legalidad, sino también del *resultado de la gestión*. Evidentemente un cambio de enfoque en los modelos de control que se ejecutan en el presente.

Es así que siendo los recursos del Estado y sobre todo su uso de interés por parte de la ciudadanía, el gobierno en sus distintas áreas y funciones debe garantizar la eficiencia de los mismos, sin que ello implique la disminución de calidad justa y necesaria para el cumplimiento de los objetivos de una organización.

A través de esta propuesta se pretende agregar valor a la gestión pública mediante la implementación de una herramienta de gestión estratégica, utilizando este medio para poder mutar desde un control de retroalimentación utilizado actualmente, a un control de tipo preventivo, con todas las ventajas que del mismo se derivan. Esto impactaría positivamente en la organización no sólo desde un aspecto cuantitativo, sino logrando el involucramiento y compromiso del empleado en su puesto de trabajo.

¿Por qué es necesario el control? En general, porque existen discrepancias entre los objetivos organizacionales definidos por la dirección de la organización y los objetivos particulares de sus miembros los que determinan su “comportamiento”. Cuando esta diferencia y/o discrepancia de objetivos es importante, la toma de decisiones por parte de los miembros se va haciendo cada vez más “discrecional” (libre y por fuera de las normas regladas), lo que atentará contra los objetivos de la organización. En tales casos es aconsejable operar sobre estos individuos reduciendo su “margen de maniobra”(es la libertad para tomar decisiones por fuera de los estándares preestablecidos).

Por lo tanto, definimos el control como **el proceso o acción de medir y corregir el desempeño de los miembros de una organización, con el fin de asegurar que cumplan con los objetivos organizacionales por encima de sus objetivos particulares y evitar que éstos últimos entren en colisión con los primeros.**

Es decir que la tarea mas importante es “lograr la convergencia de los comportamientos individuales hacia los objetivos de la dirección”.

Ahora nos preguntamos: ¿Como es posible lograr dicha convergencia?

Ante esta pregunta creo posible lograrlo, innovando en la gestión por parte de la dirección de la organización, incrementando el espectro de atención y proponiendo para ello una *dirección por valores*, que va mucho más allá de la ya tradicional dirección por instrucción y dirección por objetivos.

A fin de poder reducir la necesidad de los controles directos que actualmente se llevan a cabo en las organizaciones públicas, que ocurren a posteriori de la actividad, y una vez que las ineficiencias, ineficacias, pérdidas y daños han ocurrido, sería importante destacar que un control de tipo preventivo es primordial.

Para ello, ***es necesario llevar a cabo un cambio cultural, a fin de fomentar el autocontrol por parte del empleado en el sector estatal.***

El principio de control preventivo puede expresarse de la manera siguiente:

“Entre mayor sea la calidad de los directivos y de sus subordinados, menor será la necesidad de controles directos.”

### 3. La nueva conceptualización del control:

Hoy en día existe un significado diferencial respecto al concepto tradicional de Control. Durante mucho tiempo, el control fue considerado como sinónimo de “Supervisión” donde las tareas de verificación, inspección y crítica eran las más comunes y siempre apuntando únicamente al resultado. En tal sentido lo que se obtenía eran simples “juicios retrospectivos de carácter inculpativo”.

Con el tiempo, el control fue objeto de nuevas doctrinas y teorías, para arribar a un control como sinónimo de “evaluación”. En ese sentido el control apunta específicamente al proceso de toma de decisiones y resolución de problemas sin descuidar tampoco el control sobre los resultados.

Las ventajas del Control como “evaluador” son múltiples, entre ellas:

- Reduce el sufrimiento y la angustia de los miembros de la organización ya que desaparece el régimen absoluto de castigos
- Evita los conflictos por el sólo hecho de que no existe el proceso de distribución de culpas
- Resalta el concepto de “aprendizaje”, por cuanto el individuo perteneciente a la organización, debe conocer acabadamente los planes de control, los

parámetros para la medición del desempeño, etc, ello hace que la acción coercitiva desaparezca,

□ □ Al ser evaluativo y ayudar al desempeño, facilita a la Dirección el logro de los objetivos organizacionales,

□ □ Por sus características, un plan de control se transforma en una “guía” para obtener el resultado deseado.

El control como “evaluador”, que pone énfasis en el proceso decisorio, dedica especial importancia a la conformación del denominado “ambiente de control”, que es estudiado por múltiples especialidades de las disciplinas contables, entre ellas la auditoría.

En pocas palabras, el ambiente de control es el que se genera dentro de una organización por aplicación del control de gestión y cuyas características básicamente son el conocimiento institucional apriorístico y participativo de:

□ □ La estructura organizacional

□ □ Su plan estratégico y

□ □ Sus sistemas integrados de información.

El control orientado únicamente a “resultados” (como el inculpativo) genera “autopsias”, mientras que el control orientado a las “decisiones” (como el evaluativo) genera “diagnósticos”, aunque lo ideal es una orientación conjunta.

A continuación me explayaré sobre los Controles Interno y Externo del Estado, evaluando sus “fortalezas” y “debilidades”, para posteriormente comentar la importancia del Control de Gestión.

### 3.1-Control Interno:

· El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.

· Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de Manuales de Organización y Procedimientos.

· Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción.

· Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas las que, al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

Al hablarse del Control Interno como un “proceso”, se hace referencia a una cadena de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la gestión e integrados a los demás procesos básicos de la misma: **planificación**, ejecución y supervisión. Tales acciones se hallan incorporadas (no añadidas) a la infraestructura de la entidad, para influir en el cumplimiento de sus objetivos y apoyar sus iniciativas de **calidad**.

Según la Comisión de Normas de Control Interno de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), el Control Interno puede ser definido como el *plan de organización*, y el *conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas* de una Institución, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

- Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como **productos y servicios** de la calidad esperada.
- Preservar al *patrimonio* de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
- Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
- Obtener **datos** financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de *informes* oportunos.

Para la alta dirección es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir al menor costo posible. Para ello debe controlarse que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas se correspondan con aquéllas, dentro de un esquema básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

El Sistema del Control Interno en el Poder Ejecutivo Nacional está conformado por la *Sindicatura General de la Nación y las Unidades de Auditoría Interna*. A su vez, el Sistema de Control Interno, dentro de cada jurisdicción o entidad, incluye los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de

organización y en los Reglamentos y Manuales de Procedimiento de cada Organismo.

La Sindicatura General de la Nación depende directamente de la Presidencia de la Nación, siendo el órgano normativo, de supervisión y de coordinación del Sistema de Control Interno.

*En ejercicio de sus funciones dicta y aplica las normas de Control Interno, supervisa el adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno y la aplicación de las normas correspondientes, coordina y supervisa las tareas de las unidades de auditoría interna, realiza auditorías, formula recomendaciones y comprueba su puesta en práctica.*

*Asimismo, presta asesoramiento al Poder Ejecutivo Nacional y pone en conocimiento del Presidente de la Nación aquellos actos que hubiesen acarreado o estime puedan producir perjuicios al patrimonio público.*

Por Resolución N° 107/98 se resuelve “Aprobar las Normas Generales de Control Interno”, siendo las mismas de aplicación en todo el territorio del Sector Público Nacional.

Con respecto a las Unidades de Auditoría Interna, han sido creadas en cada jurisdicción y en las entidades que se encuentran en el ámbito del Poder Ejecutivo Nacional. Estas unidades dependen jerárquicamente de la autoridad superior de cada organismo y actúan coordinadas técnicamente por la Sindicatura General.

*Las Unidades de Auditoría Interna realizan un examen posterior de las actividades de cada jurisdicción o entidad.*

La autoridad superior de cada jurisdicción o entidad dependiente del Poder Ejecutivo Nacional es responsable de la implementación de un adecuado sistema de control interno dentro del ámbito de su competencia.

Los instrumentos de control previo y posterior, deben estar reflejados en los Manuales de Procedimiento de cada jurisdicción.

**Debilidades:**

- son muy pocos los organismos que cuentan con un Manual de Procedimientos donde estén especificadas las tareas a desarrollarse en el mismo.
- ausencia de un marco legal para imponer sanciones

Cuando un Organismo no cumple con las disposiciones de la Ley N° 24.156 y su reglamentación, no trae aparejada ninguna sanción.

Por lo tanto, aquellos principios que se mencionan de economía, eficiencia y eficacia, pasan a convertirse en meras declaraciones sin que lleguen a tener operatividad.

Esto traería aparejado, como consecuencia, un debilitamiento de las tareas que se llevan a cabo dentro de la Administración, y en particular las actividades de control.

- Tratamiento de las recomendaciones

El Art.104º inciso j) de la Ley N° 24.156 establece como funciones de la SIGEN la de “Formular directamente a los órganos comprendidos en el ámbito de su competencia, recomendaciones tendientes a asegurar el adecuado cumplimiento normativo, la correcta aplicación de las reglas de auditoría interna y de los criterios de economía, eficiencia y eficacia”.

Tanto la SIGEN como las unidades de auditoría interna van poniendo en conocimiento de las autoridades competentes de cada organismo las recomendaciones pertinentes, de manera de iniciar por parte de éstos las acciones correctivas que correspondan, a fin de regularizar las situaciones planteadas y en consecuencia, producir un mejoramiento del sistema de Control Interno.

Es importante que el auditor realice un seguimiento de las instrucciones impartidas a fin de verificar su cumplimiento por las autoridades superiores de cada jurisdicción o entidad o sectores involucrados, dirigidas a solucionar las falencias expuestas como observaciones en los informes de auditoría.

Si bien el auditor no es responsable de tomar las acciones para mejorar los controles y/o superar los incumplimientos normativos, su actuación debería

propender a la modificación de conductas y al apoyo de la mejora de la gestión.

- Independencia de criterio del auditor interno

¿Debe el auditor interno depender jerárquicamente de la SIGEN o de la autoridad superior de cada organismo público?

Teniendo en cuenta lo establecido en la normativa vigente, el Control Interno es responsabilidad de la autoridad máxima de cada organismo y la unidad de auditoría interna es la herramienta que realizaría el control posterior asesorándolo en la materia.

Sin embargo, hay quienes argumentan que, dicha dependencia jerárquica, al ser parte del mismo organismo, la unidad de auditoría interna podría desarrollar un espíritu de cuerpo, llegando a ser reticente al momento de efectuar observaciones o recomendaciones. Lo mismo sucedería si el auditor interno tuviera que efectuar algunas observaciones, cuando carece de estabilidad en el cargo.

Pero también, a su vez, encontramos **Fortalezas**, a saber:

- La Ley N° 24.156 de Administración Financiera contempla en lo referido al Sistema de Control Interno, que éste va a formar parte de la Administración y no como algo que cierto órgano tiene la responsabilidad de hacer o vigilar por fuera de ella.

Teniendo en cuenta lo expresado, puedo entonces manifestar que, “todo administrador es responsable del control”.

Fruto de estos principios, es que en todas las jurisdicciones y entidades del Poder Ejecutivo Nacional se deben crear *Unidades de Auditoría Interna*, garantizando no sólo la generalización de unidades organizacionales de auditoría interna en todos los organismos, sino asimismo una *unidad de criterios* en la materia, a partir de la existencia de un órgano rector con funciones de normalización, coordinación y supervisión.

Además, el establecimiento de los criterios de economía, eficiencia y eficacia como inspiradores del modelo de Control Interno, está indicando la voluntad de que la gestión sea evaluada de acuerdo con la cantidad, calidad y costos de los

servicios que provee a la comunidad para satisfacer las necesidades de ésta, fin último de toda acción pública orientada al bien común.

- Las actividades de supervisión del Sistema de Control Interno se presentan anualmente en Informes de Evaluación del Sistema de Control Interno, elaborándose tanto para los Organismos de Administración Central como Descentralizados.

Este Informe tiene como finalidad establecer en qué medida se cumplen con los objetivos básicos de control y si tales controles permiten realizar eficazmente los procedimientos básicos de cada organismo.

- La actividad normativa abarca la elaboración de normas de Control Interno y de Auditoría, para lograr mayor uniformidad en los procesos de revisión.
- Se llevan a cabo acciones tendientes a la conformación de Comités de Control, la evaluación del perfil del auditor interno y las actividades de formación del personal perteneciente a la SIGEN

Además de las actividades que se estuvieron detallando, la SIGEN interviene en:

- el suministro de precios testigos, cuando se trate de la compra o contratación de bienes, con el objetivo de aportar un precio referencial medio de mercado.
- renegociación de contratos de servicios públicos: verificando los procedimientos llevados a cabo para la suscripción
- redeterminación de precios de obras públicas

Es importante manifestar que, la Sindicatura General de la Nación, realiza periódicamente actividades de capacitación abarcando no sólo a su personal sino también al de las UAI (Unidades de Auditoría Interna).

Dichas actividades tienen por finalidad estimular el desarrollo de un conjunto de competencias, con el fin de lograr que los agentes de control posean fuertes capacidades analíticas, sean eficaces administradores de los recursos de que disponen, preactivos, buenos comunicadores,

agregando valor a las acciones que encara siendo capaz de actuar en equipos multidisciplinarios.

También lleva a cabo tareas de asesoramiento jurídico cuando así se lo requieran diversos organismos del Estado, como así también el patrocinio y representación del Organismo en causas judiciales.

*Concluyendo, es dable manifestar la importancia del Control Interno, pudiendo éste ayudar a cualquier entidad pública o privada a obtener logros significativos en su desempeño con eficiencia, **eficacia** y **economía**, indicadores indispensables para el análisis, toma de decisiones y cumplimiento de metas.*

Por lo tanto, y en función de lo expresado, deberíamos concebir un Estado cuyos objetivos estén orientados al logro del bienestar común, buscando una adecuada **gestión** y control ciudadano; ley de gran trascendencia para el cumplimiento de objetivos públicos en el desarrollo de las actividades propias de cada entidad, así como también facilita el accionar de los organismos de control del Estado.

Por consiguiente, incumbe a la autoridad superior la responsabilidad en cuanto al establecimiento de una estructura de Control Interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica.

Habiendo expresado las Normas Generales que rigen el Control Interno en el Sector Público Nacional, resultaría necesario agregar que, toda organización necesita un sistema que le permita identificar los riesgos a los cuales está expuesta y le provea las actividades de control necesarias para minimizarlos hasta que el riesgo residual sea considerado aceptable. Dicho sistema requiere una supervisión adecuada a efectos de verificar permanentemente su vigencia y correcto funcionamiento.

Un buen Sistema de Control Interno es lo que permite a cualquier organización tener la posibilidad de lograr los objetivos que ella misma se fija.

### 3.2-Control Externo:

La Nación ha establecido en su art. 85 de la Constitución Nacional que el Control Externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos es una atribución propia del Poder

Legislativo y que el examen y opinión del mismo estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación.

Su misión es colaborar con el legislativo, titular primigenio de la potestad de control del sector público. La AGN es dirigida por un cuerpo de auditores generales, uno de los cuales es el Presidente.

La Auditoría General de la Nación es un órgano creado por la Ley de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Nacional 24.156, que alcanza jerarquía constitucional con la reforma producida en 1994. El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la Administración Pública estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación, Organismo de asistencia técnica del Congreso.

El accionar de este organismo de Control Externo se sustenta en la legalidad. Un primer interrogante se plantea respecto del carácter de “órgano de asistencia técnica” al que alude la Constitución Nacional en su artículo 85 y la aludida “autonomía funcional” que también predica la norma y ha generado controversias.

Pues bien, no hay antinomia alguna. El texto constitucional es claro en cuanto al carácter técnico de asistencia y/o apoyo que reviste el órgano. Su misión es de colaboración hacia el Poder Legislativo, titular primigenio de la potestad de control. La autonomía funcional debe, entonces, ser entendida dentro de ese límite, como organismo de asistencia técnica del Congreso, pudiendo actuar así por su propio impulso o a instancia del Poder Legislativo.

No debe confundirse ello, claro, con la independencia técnica que le es propia, Así, en el ámbito del Congreso de la Nación, la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas supervisa el accionar de la AGN, le requiere informes periódicos de cumplimiento del programa de trabajo y le encomienda la realización de estudios concretos.

Es decir que: “El Congreso también es una institución para la fiscalización. No solamente legisla sino que controla. Porque controlar también es una forma de gobernar. Se gobierna mandando y se gobierna controlando. Por ello la reforma reafirma expresamente como atribución del Poder Legislativo está la función de control, y crea un organismo de asistencia técnica en su ámbito.”

“Respecto de la naturaleza jurídica de la Auditoría General de la Nación, podría decirse que es un órgano burocrático del Congreso encargado del control externo del sector público nacional. Ello nos permite calificarlo como órgano desconcentrado, con personalidad jurídica, pero con competencias atribuidas y radicadas establemente en su ámbito con exclusividad.”

El tipo de control que se ejerce en este caso es *integral, previo, concomitante y posterior y no es solamente de legalidad sino de gestión, oportunidad, mérito y conveniencia.*

Por último, se podría manifestar que, producido el dictamen de la Auditoría General, este no es vinculante para el Congreso, quien no puede limitar su discrecionalidad política frente a los organismos de control.-

### 3.2.1 Principios básicos que rigen el funcionamiento de los entes de fiscalización externa.-

Teniéndose en cuenta el análisis de las características que presentan los Tribunales de Cuentas en la Nación y las Provincias y las conclusiones de Congresos Nacionales e Internacionales relacionados con este tema pueden extraerse algunos principios al respecto:

- Institucionalización de los Tribunales de Cuentas como órganos constitucionales.-

La tutela de la hacienda pública debe ser ejercida con verdadera independencia funcional, siendo indispensable, para ello que sus facultades no sean delegadas ni revocables, en razón de la naturaleza de los intereses que debe proteger y por lo tanto su función debe ser propia y autónoma para lo cual se requiere que la fuente normativa de atribución de ese derecho sea la Constitución.-

- Integración: en todos los casos se destaca la composición mixta, abogados y contadores o universitarios en materia económica, contable o administrativa.-

Existiendo función jurisdiccional y control de legalidad en el Juicio de Cuentas, se ha receptado el principio que no obstante la materia contable, deben existir miembros letrados, especializados en derecho componiendo el Tribunal.-

Además, para asegurar la independencia de criterio de los miembros, las Constituciones Provinciales establecieron en todos los casos la estabilidad.

En cuanto a las atribuciones se puede señalar que en general se establece el Control Externo de legalidad, limitada a la hacienda pública provincial, y municipal, con competencia para controlar, aprobar o desaprobado las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos provinciales y formular en el caso los cargos correspondientes.-

### 3.2.2 Independencia Funcional

No cabe duda que el mejor sistema que existiría para garantizar el efectivo control de las cuentas de la administración de los fondos públicos, resulta el que se realiza a través de órganos que gozan de autonomía funcional.-

Atento a ello resultaría adecuado el sistema que confiere al Tribunal de Cuentas el carácter de extrapoder, es decir que no se encuentren ubicados dentro de la órbita ni de la dependencia de ninguno de los poderes.-

No podría haber por ello contra sus resoluciones, recurso jerárquico alguno, por no existir órgano superior, revisor de la decisión emanada del órgano de control.

La legitimidad y justicia de sus resoluciones sólo pueden ser revisadas judicialmente por la Justicia mediante acciones y recursos previstos por las Constituciones y leyes reglamentarias.-

En cambio, en la Nación la Ley Nº 24.156 ha instituido como Sistema de Control Externo la auditoría, la fiscalización y control de la gestión presupuestaria, económica financiera, patrimonial y legal, a cargo de la Auditoría General de la Nación, ente *con personería jurídica propia y autarquía funcional y financiera*, dependiente del Congreso de la Nación (art.116 Ley Nº 24.156).-

Factores importantes para complementar y asegurar la intangibilidad de la independencia funcional resultan la autarquía financiera y la facultad del Tribunal para que dicte su propia organización definiendo su estructura, incluyendo la facultad de nombrar, promover y remover a su propio personal.-

### **Debilidad:**

- En un grave error conceptual, muchos políticos olvidan que la participación no es sólo un *derecho*, sino también un *deber* de la ciudadanía, la que debe desempeñar un papel activo, principal y fundamental en la propuesta, el diseño, la implementación y la evaluación de las políticas públicas.

En este último acto es cuando debe adquirirse la participación del ciudadano su espacio principal.

- El control, para ser efectivo, debe estar *organizado*. No solo en su organización deben estar tomadas en consideración las dependencias internas de cada Estado, sino también, a los responsables no estatales del gobierno de control y a los Estados relacionados (internacional, interprovincial, intermunicipal, comunidad, Estado nacional, provincial o municipal).

- La superposición de funciones entre distintos entes u organismos, como las diferentes actividades exentas de fiscalización por vacío normativo, implica otra deficiencia con la que se enfrenta el control público.

Con independencia del nombre que se les asigne, se puede inferir que el núcleo del control público, debe estar a cargo de *órganos* con funciones exclusivas y específicas, dedicados a las funciones: 1) de control interno (sindicatura o contaduría); 2) de control externo administrativo por *auditoría*; 3) de control de índole jurisdiccional, siempre posterior (ejercido por un *tribunal*).

### **Fortalezas:**

1-En este punto voy a referirme específicamente a la actividad que se desarrolla en nuestro Tribunal de Cuentas de San Juan.

En la misma se efectúan permanentemente capacitaciones al personal (cursos, congresos, seminarios, etc) logrando de esa manera una formación suficiente de quienes deben llevar a cabo la tarea de control.

Por último, se puede agregar que, en el marco provincial, también se llevan a cabo, tal como se viniera manifestando, y dada la forma de gobierno representativa y republicana adoptada por la Nación Argentina y por las autonomías provinciales en nuestro sistema federal, el control de la inversión y de los gastos públicos.

Esta obligación esta fundada en los principios de la responsabilidad de los funcionarios y la publicidad de los actos emanados de estos, no sólo en el Estado Provincial sino también a nivel nacional.

Es importante siempre preservar los intereses del ciudadano por tratarse de la recaudación e inversión de fondos públicos como del funcionario que frente a la administración y disposición de dichos fondos pretende exonerarse de toda responsabilidad durante su gestión y también del Estado para documentar la actividad de recaudación e inversión.-

La compleja actividad del Estado que no se limita al plano administrativo fiscal sino que se proyecta en todos los ámbitos socio económico de la comunidad demuestra la necesidad del contralor de la recaudación e inversión de los recursos tanto en la administración nacional como provincial.-

La función fiscalizadora se asienta en el principio jurídico según el cual quien administre patrimonio ajeno está obligado a rendir cuentas de sus actos y del resultado de su gestión al titular de los bienes administrados.

Esta función se realiza a través de sistemas que se vienen expresando (interno y externo).

- El Tribunal de Cuentas de la Provincia de San Juan, a través del denominado CIP (control inmediato posterior), está encaminado desde hace algunos años a prevenir y detectar desviaciones operativas, antes de que la Cuenta General del Ejercicio entre para ser auditada. De esta manera, se logra que la citada Cuenta entre con los menores errores posibles, situación ésta que beneficia no sólo al Tribunal de Cuentas sino también al Organismo auditado.

Como el tema que nos aborda, está referido a los controles en el Estado, para alcanzar la tan ansiada “ética pública”, se detallarán a continuación, otros tipos de control:

-El *control de legalidad* persigue que la administración se realice de acuerdo con las normas vigentes.

El *control de gestión* involucra la eficacia, la oportunidad y la conveniencia. Implica un juicio de valor consiguiente, una subjetividad que no se compadece con la objetividad que debe regir la actuación de todo tribunal en general y la

de los Tribunales de Cuentas en especial. *Es por ello que se considera que la facultad de control de gestión está en principio reservada para el propio Poder Administrador.-*

El *control de mérito* es el reservado al órgano volitivo (Poder Legislativo) para valorizar la gestión del órgano Ejecutivo, pudiendo ser efectuado directamente o a través del análisis de la Cuenta de Inversión.-

#### 4-Concepto del Control de Gestión:

Antes de continuar con el desarrollo del trabajo es recomendable establecer que se entiende por Control de Gestión. De ahora en adelante cada vez que se mencione al Control de Gestión se estará haciendo referencia *al proceso que se encarga de reunir, manejar e interpretar información con fines de inteligencia. Tiene como premisa fundamental la evaluación permanente y sistemática de la organización. Se trata de un proceso dinámico y permanente que hace foco en aquellas variables cualitativas y cuantitativas, cuya evolución define el resultado de la gestión.*

#### 4.1 La importancia de un control de gestión

El principio rector de toda Gestión Pública es el Principio de Legalidad, pero a éste le acompañan como a toda buena administración los Principios de Economía, Eficiencia y Eficacia.

Dichos principios resultan de tal importancia que se han contemplado en las normativas aplicables en las distintas jurisdicciones en la medida que las administraciones han tomado conciencia de la necesidad de contar con los mismos.

Se hayan o no contemplado en normativa alguna estos principios lo cierto es que al menos el de legalidad es compartido por todos y los restantes se encuentran de alguna manera más o menos explicitados en las distintas legislaciones que sustentan el accionar de la gestión pública.

Retomando el *Control de Gestión* debemos precisar que el mismo se concreta a través de una de las técnicas de control que es la Auditoría de Gestión.

*Vendría a ser ésta como el examen de planes, programas, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma económica y eficiente y la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso.*

La Auditoría de Gestión debe plasmarse en un Informe de Auditoría de Gestión el que como mínimo, consideramos, deberá incluir:

- ✓ Opinión sobre el grado de observancia de los Principios que guían la gestión pública, es decir sobre la Eficacia, Eficiencia y Economía.
- ✓ Juicio sobre la ejecución de la gestión llevada a cabo por el órgano ejecutor, de conformidad con la legislación vigente. Este juicio incluye referencia a la presentación de información por parte del ente auditado, que permita evaluar los resultados de su gestión en general y la administración de los recursos financieros en particular.
- ✓ Opinión sobre la existencia y cumplimiento de Compromisos de Calidad referidos a los bienes y servicios prestados en el marco de la gestión pública.(Excelencia la 4ª E)
- ✓ Recomendaciones o propuestas para mejorar los distintos Sistemas.

Si hablamos a nivel nacional, teniendo en cuenta las normativas referidas a este tema, podemos mencionar que a la Auditoría de Gestión en las Normas de Auditoría Externa de la AGN se la define como “el examen de planes, programas, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma económica y eficiente y la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso”.

Ahora bien, una vez conocida su definición, surge la necesidad de contar con herramientas para concretar los objetivos del Control de Gestión y es entonces que el Presupuesto se presenta como un instrumento de gran utilidad para tal fin.

Deberemos, por lo tanto, tener en cuenta que uno de los *objetivos del Control de Gestión* es el de identificar los desvíos, si existieron, para proponer mejoras que contribuyan al logro de las metas programadas, esto sólo es posible si se encuentra explicitado un *ex-antes*.

El ex- antes se ubica en el proceso de formulación presupuestaria cuando se define e incluye la información y las variables que mencionadas explícitamente potenciarán el control *ex-post*, es decir lo ejecutado.

Adquiere entonces vital importancia la estructura y el mecanismo de formulación del presupuesto, por lo que el presupuesto como marco de la acción pública, deberá definir de manera clara y precisa los objetivos de las acciones del gobierno, vinculando los insumos y productos con los flujos de fondos, conjugando en forma simultánea el análisis productivo y financiero, para lo cual debía generarse una técnica de presupuestación que permita contar con esa información, adoptando por ejemplo, la técnica del Presupuesto por Programas .

Si la formulación de los Presupuestos no se efectúa atendiendo las técnicas que permitan contar con la información necesaria para comenzar a realizar el desafiante Control de Gestión, estaremos sólo analizando información contable –financiera lo que si bien es importante en un primer análisis, no es suficiente si tenemos en cuenta los objetivos del Control de Gestión, expresados en párrafos anteriores.

Además de lo expuesto, sería también importante el diseño de un sistema de información que permita obtener y mostrar datos sobre la gestión pública, y de esta manera permita una evaluación de la ejecución de las metas en forma adecuada, siendo uno de los objetivos fundamentales de la Auditoría de Gestión.

El sistema de información debe ser compatible, esto no significa procurar sistemas cerrados sino por el contrario la definición de criterios comunes respecto de la información a generar. Esta compatibilidad debe procurarse aún respecto de las relaciones entre distintos niveles de gobiernos todos ejecutantes de políticas públicas sociales tanto de carácter administrativo como contable, tornándose esta situación más compleja en organizaciones de gobiernos federales, ocasión en la que la compatibilización adquiere matices complementarios.

Por último, el Control de Gestión procura la formulación de acciones correctivas las que deberán contener sustento técnico y provocar la retroalimentación en el sistema y debe ejecutarse a través de quien tenga capacidad analítica y pertinente del área objeto de control.

Para concretar en el Control de Gestión, se requiere contar con las siguientes condiciones

- La existencia de un sistema de programación económica y social y un adecuado desarrollo de la programación presupuestaria requiriendo claridad y precisión en los objetivos a alcanzar e instrumentos a utilizarse.

- La existencia de un Sistema de Información, tal como lo mencionáramos para el control, en el sentido cuantitativo y cualitativo de la gestión, permitiendo efectuar mediciones macro, micro, de hechos reales como su expresión financiera, partiendo de niveles primarios y agregados o compactados, contable y estadísticos. Incluye por otro lado, una adecuación de los Clasificadores Presupuestarios.

- La necesidad de un cambio cultural administrativo, favoreciendo el análisis crítico, capacidad de relacionar causas y efectos, es decir desarrollar el funcionario con perfil gerencial, no limitado a supervisar el uso o no del crédito presupuestario.

En algunas provincias de nuestro país se han implementado una serie de herramientas para llevar a cabo el Control de Gestión.

El objetivo principal en el abordaje del tema, es demostrar la utilidad y conveniencia del uso de estas herramientas, y en particular del uso de un Cuadro de Mando Integral (CMI) para transmitir, gestionar y controlar la estrategia de la organización pública. Existen algunas herramientas que son clásicas en lo referente a la gestión y control de calidad como son: hoja de datos, histogramas, etc.

Es de suma importancia la aplicación de “herramientas de control de gestión” en un órgano de control externo de rango constitucional, debido al efecto derrame que éste potencialmente tiene. Este efecto se produce en la interrelación que tiene el Tribunal con todos los organismos del sector público provincial.

La mejor forma de anticiparse al futuro es definirlo, por tanto, la planificación estratégica es el proceso por el cual una organización define su futuro y los

procedimientos necesarios para alcanzarlo. (1) Es el CMI el que permite poner en movimiento la estrategia organizacional.

(1) Goodstein, W. y Pfeiffer, N., Planeación Estratégica Aplicada, McGraw Hill; 2000.

#### 5. Importancia del control ciudadano en el ejercicio del control

En determinados países, su Constitución postula la conformación de una “sociedad democrática, participativa y protagónica”. La Participación Ciudadana está consagrada en diversas disposiciones Constitucionales, postulados que fundamentan la intervención de la sociedad civil en las funciones del Estado, garantizando de esta forma mayor transparencia en la función pública.

En nuestro país se establece como uno de sus objetivos, fomentar la participación de los ciudadanos en el ejercicio de la función de control, por otra parte, los órganos que integran el Control Fiscal deberían fomentar la participación ciudadana en el ejercicio del control sobre la gestión pública.

Sería importante también, promocionar actividades pedagógicas dirigidas al conocimiento y estudio de la Constitución, el amor a la patria, a las virtudes trascendentales del Estado argentino, como Estado democrático y social de derecho y de justicia.

Asimismo, deberían los particulares y las organizaciones de la sociedad civil tener derecho a participar en la formulación, evaluación y ejecución presupuestaria de acuerdo con el nivel político territorial correspondiente, disponer que los titulares de los organismos y entidades que conforman el Poder Público pudieran informar a los ciudadanos sobre la utilización de los bienes y el gasto de los recursos que integran el patrimonio público. A tal efecto, deberían publicar y poner a disposición de cualquier persona, un informe detallado, de fácil manejo y comprensión, sobre el patrimonio que administran, con la descripción y justificación de su utilización y gasto.

## **CONCLUSION**

Este nuevo enfoque de auditoría se convierte en una herramienta eficaz para la investigación cuando se comete un delito; pero también sirve de prevención y control, pues no necesariamente está concebida para encontrar un hecho fraudulento, sino también para esclarecer la verdad de los hechos y liberar la responsabilidad de un sospechoso que sea inocente, o de una entidad que haya sido acusada de fraude con la intención de obtener beneficios económicos.

Constituye una actividad que facilita desenmascarar a ciertos funcionarios que forman parte de la alta dirección de las organizaciones y que con sus actuaciones no garantizan transparencia ni confiabilidad para preservar el interés público. Los delitos de obstrucción a la justicia, encubrimiento, omisión, complicidad o falsedad, los convierten automáticamente en parte comprometida en un proceso de investigación criminal, siendo el auditor el encargado de obtener evidencia para probar el conocimiento, la intención y la voluntad del imputado.

En las administraciones públicas, además de los controles tradicionales, se han iniciado procesos para promover e instaurar la participación ciudadana mediante distintos mecanismos y un objetivo común. Sin embargo, todavía falta mucho por hacer a fin de que la mentada participación no se convierta en una convocatoria meramente gestual.

En esta inteligencia, la publicidad de los actos de gobierno, el libre acceso a la información por parte de la ciudadanía y su concientización en cuanto a la necesidad de involucrarse en los procesos de toma de decisiones del gobierno, que no es otra cosa que actuar en defensa de sus derechos, obran como prerequisites esenciales para la existencia misma de la participación ciudadana en la elaboración de las políticas públicas y en el control público.