



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado



Universidad de Buenos Aires Facultad de Ciencias Económicas Escuela de Estudios de Posgrado

CARRERA DE ESPECIALIZACIÓN EN ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO

PROYECTO TRABAJO FINAL DE ESPECIALIZACIÓN

El actual sistema de Control Externo y su antecedente inmediato.

AUTOR: C.P. LUCAS ROBERTO FENOGLIETTO

CORREO ELECTRÓNICO: LUCASFENOGLIETTO@GMAIL.COM

TUTOR: MG. CRISTINA ALEJANDRA ROLANDI

SEPTIEMBRE DE 2020

Índice de Contenidos

Índice de Contenidos	2
Antecedentes del Autor	3
Palabras del Autor	4
Capítulo I: "Introducción"	5
Capítulo II: "Marco teórico y legal"	6
Capítulo III: "El estado de situación actual con perspectivas de cambio"	15
Conclusiones y recomendaciones finales	29
Referencias bibliográficas y bibliografía.....	31
Anexo I.....	33

1. Antecedentes del autor

Lucas Roberto Fenoglietto es el autor de la presente obra, nacido en el año 1993 en la Provincia de Buenos Aires, cursó sus estudios universitarios de la carrera de Contador Público en la Universidad Nacional de La Matanza (en adelante, “UNLaM”) para luego avanzar con la carrera de Especialización en Administración Financiera del Sector Público en la Universidad de Buenos Aires (en adelante, “UBA”).

Es dable destacar que durante su formación académica de grado fue becado en varias oportunidades para formar parte de diversos proyectos de investigación como, por ejemplo, “Estado de valor agregado su generación y distribución” y “Producción de recursos educativos abiertos en soporte de video digital”, los cuales lo llevaron a participar de distintos eventos académicos y realizar publicaciones en medios de comunicación científica de suma relevancia.

A finales del año 2015, participó en un intercambio cultural en la ciudad de Austin, Texas, en Estados Unidos, lo cual le permitió perfeccionar su dominio del idioma inglés que se encuentran acreditados por la Universidad de Cambridge.

En el año 2017 fue becado para participar como delegado titular del Comité Especial de Desarrollo Integral en el Modelo de la Asamblea General de la OEA llevado a cabo en la ciudad de Washington D.C. en idioma inglés.

Respecto al plano profesional, en el año 2016 comenzó su formación en la Sindicatura General de la Ciudad de Buenos desarrollándose como responsable de auditoría en la Gerencia Operativa de Fiscalización de Empresas, Sociedades y Otras Entidades. A comienzos del año 2018 paso a formar parte del equipo de la Unidad de Auditoría Interna de la UNLaM continuando su desarrollo en el área del control interno del Sector Público Argentino, hasta mediados del año 2019 en el cual se incorpora a la División de Fiscalización de los Recursos de la Seguridad Social Sur perteneciente a la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Asimismo, desde mayo de 2019 complementó su carrera profesional incursionando como docente auxiliar dentro del Departamento de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de La Matanza en las cátedras de Contabilidad y Administración Pública, y en Finanzas Públicas, labor que realiza ininterrumpidamente hasta la actualidad.

2. Palabras del Autor

Quiero agradecer a todos aquellos que contribuyeron de alguna u otra manera en mi formación tanto académica como personal a lo largo de los años. A través de sus recomendaciones, sugerencias, palabras de aliento y fundamentalmente, enseñanzas, he podido ir superando los distintos desafíos que se me fueron presentando y ayudaron a plasmar mis pensamientos adquiridos en el presente trabajo.

A mi familia le agradezco por ser un claro ejemplo de superación constante, por el esfuerzo y la profunda convicción en que la función pública es un servicio hacia la comunidad muypreciado que debe llevarse con orgullo y mucho respeto.

A mis profesores que a través de sus enseñanzas me pusieron a prueba, me hicieron cuestionar mis ideas y me invitaron a reformular mis estructuras en miras de consolidarme como un profesional consiente de las necesidades de la población en la cual me desenvuelvo diariamente.

Finalmente, quiero agradecer especialmente a la Universidad de Buenos Aires la cual me abrió sus puertas con una calidad bienvenida y me brido la posibilidad de desafiarme aún más cada día.

3. Capítulo I: “Introducción”

En la actualidad, en lo que respecta a la República Argentina, la tarea del órgano de control externo se extiende en el análisis posterior de las actividades estatales con enfoque a generar informes que mejoren los procesos sistémicos, contribuyendo a la corrección de los vicios y deficiencias de funcionamiento de la organización administrativa en su conjunto. De detectarse hallazgos que pudieren configurar la existencia de una falta administrativa o un delito tipificado en el Código Penal Argentino, el órgano de control podrá arbitrar los mecanismos necesarios para solicitar la instrucción de los sumarios correspondientes y formular las denuncias penales, respectivamente.

Es por ello que resulta necesario seguir abogando por la jerarquización de las instituciones de control, fomentando la capacitación continua de sus integrantes y la correcta distancia de los poderes políticos de turno de manera tal que se encuentre la razonable representación de sus necesidades e intereses en el marco institucional vigente, pero sin interferir con la independencia e imparcialidad necesaria para ejercer la auditoría pública. Los procesos de control deben retroalimentar la confección e implementación de las políticas públicas, pero sin que los hallazgos, informes de auditoría y recomendaciones se transformen en una conformidad tácita o expresa de la gestión auditada. En términos de la Dra. Ivanega¹, la falta de independencia y el sometimiento a las líneas políticas, prescindiéndose de la neutralidad que el campo del control debe poseer, demuestran una realidad que no se ajusta a la legalidad.

Por todo esto, y, como corolario del análisis pormenorizado de investigación realizado y teniendo en consideración la experiencia previa adquirida en la esfera académica y profesional a lo largo de los años, se procederá a realizar ciertas críticas al Sistema de Control Público Externo estatuido por la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional en contraposición con su antecedente inmediato, el Tribunal de Cuentas de la Nación, teniendo como objetivo fundamental descifrar si el actual sistema de control externo funciona o no como un instrumento imprescindible del bien de la comunidad o si en contraposición, obstaculiza el logro del mentado objetivo.

El presente trabajo describirá el desarrollo histórico de la administración financiera a lo largo de los años en la República Argentina hasta la instauración de la Ley N°

¹ Ver en este sentido IVANEGA, Mirian M. EFECTIVIDAD DEL CONTROL EN LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN, EN “Mecanismos de control interno en su matriz constitucional” (Obra conjunta Argentina-Brasil-Coordinatoras Dras. Cristiana Fortini y Mirian M. Ivanega) Editorial FORUM, Belo Horizonte 2012.

24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control a través de un proceso secuencial de explicación de diferentes conceptos teóricos que permitan al lector adentrarse en un mundo tan lejano como familiar. En segunda instancia, se planteará brevemente el caso puntual de la tragedia ferroviaria más importante de los últimos años en la República Argentina para que funcione como un verdadero disparador a partir del cual se pueda indagar en las deficiencias existentes en el actual sistema de control externo en comparación con su antecesor inmediato, y, de esta manera, determinar si el actual sistema de control externo permite detectar los desvíos de manera oportuna para poder corregirlos y evitar problemáticas mayores.

Para concluir este proceso de investigación, se expondrán las conclusiones pertinentes como una propuesta de desarrollo que permita optimizar el actual sistema de control externo imperante en la República Argentina.

4. Capítulo II: “Marco teórico y legal”

Desde el origen de los tiempos, el hombre comenzó a experimentar relaciones recíprocas que tendían a la unidad. Si bien muchas de estas formas de vincularse eran, en primera instancia, rudimentarias, con el paso del tiempo se fueron perfeccionando y desarrollando hasta la formación de grupos cuya finalidad podría decirse que era política. Como culminación de ese devenir es que se llega al concepto de “Estado”, el cual podría definirse como la reunión de habitantes asentados en un ámbito geográfico delimitado sobre el cual se someten a un único poder mediante una relación de subordinación directa.

En este proceso de vinculación, los sujetos dan vida a diversas formas de asociación, las cuales se pueden diferenciar de acuerdo a la finalidad que poseen y por el sector de la actividad humana al cual se encaminan. Mientras que algunos se orientan a la satisfacción de necesidades materiales, como es el caso de las empresas, otros se enfocan en el cumplimiento de fines no materiales, este es el caso de las familias o la iglesia.

El ente, cuyo significado técnico es complejo de determinar, es un concepto mediante el cual se designa al ser como todo aquello que existe, el cual posee rasgos determinados que forman parte de la esencia.² El hombre, la familia, la iglesia, las empresas, el Estado, son entes. Pero hay en la vida de ellos actividades de muy diverso carácter entre las cuales se encuentra la satisfacción de necesidades mediante la aplicación de bienes materiales o la prestación de servicios útiles. Este último sector de la conducta de los entes da origen a su

² Cfr. LOZANO, Vicente, “Heidegger y la cuestión del ser”, Esíritu LIII, Barcelona, 2004, 197-212.

actividad administrativa de naturaleza económica, y es en este sector donde surge el concepto de “Hacienda”.

En el caso puntual del Estado, se habla de “Hacienda Pública”, la cual podría definirse, tal como señala el Doctor Adolfo Atchabahian³, como “(...) la coordinación económica activa de personas y de bienes económicos, establecida por los habitantes afincados en un territorio, con la finalidad de satisfacer las necesidades de orden colectivo o común que los individuos no podrían atender aisladamente (...)”.

Estas necesidades públicas que intenta satisfacer el Estado pueden diferenciarse entre aquellas que son esenciales y de indudable satisfacción dado que en caso contrario no se podría concebir la comunidad organizada y, de esta manera, dan origen y justifican la existencia del Estado, y aquellas que son contingentes y se consideran de incumbencia estatal por cuanto atañen a la adecuación de la vida comunitaria a los progresos emergentes de la civilización.

Es por ello que el Estado, que es perpetuo, debe realizar actividades en procura de la satisfacción de las necesidades públicas que puede consistir en la llamada “Función Pública” a través del dictado de leyes, la administración de justicia o la emisión monetaria, o con la prestación de “Servicios Públicos”, los cuales, en principio, son exclusivos y de indelegable prestación. Es este accionar el que, en definitiva, justifica la obtención de recursos y la realización de erogaciones, es decir, la actividad financiera del Estado.

Pero algo es cierto a la hora de satisfacer estas necesidades, las cuales son ilimitadas en número y en su capacidad. El Estado no cuenta con la misma capacidad que posee el comúnmente llamado sector privado en el orden al manejo de su patrimonio dado que las decisiones tomadas tienen su origen en la norma y la disponibilidad está reglada, estando obligados los funcionarios que ejercen la administración de la hacienda pública a dar cumplimiento a los principios de legalidad, juridicidad y vinculación positiva.

En lo que respecta a la capacidad de desarrollar medios económicos, cabe mencionar dos maneras bien diferenciadas. La primera, de forma directa u originaria, la cual consiste fundamentalmente en el usufructo de sus propios bienes de posesión estática cuyo conjunto forma una masa que debe ser administrada de manera tal que sea apta para los fines de organizar y prestar los servicios públicos que constituyen el fundamento de su existencia y su objetivo primordial. A su vez, el Estado posee una manera derivada para hacerse de recursos que resulta del poder coercitivo que tiene sobre los individuos, manifestándose en la

³ ATCHABAHIAN, ADOLFO, “*Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública: Tratado sobre la ley 24.156 y las de contabilidad y de obras públicas*”, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1999.

posibilidad concreta de exigirles contribuciones de carácter obligatorias, ya sea en cargas o prestaciones personales tanto en dinero como en especies.

Es preponderante destacar que el Gasto Público que se realice encuentra su límite en el cual la ventaja social que pueda llegar a brindar se vea compensada con los inconvenientes que generan las amputaciones efectuadas sobre el ingreso de los particulares. En un ejemplo práctico y concreto, esto quiere decir que el Estado debiera realizar un análisis pormenorizado para poder determinar si resulta más ventajoso la construcción de un nuevo palacio gubernamental que permita generar un incremento en la eficiencia del proceso de administración gubernamental lo cual generará una reducción de los costos que permitirá satisfacer una mayor cantidad de necesidades públicas o, si por el contrario, es preferible dejar más dinero en manos de los contribuyentes para que éstos realicen gastos de consumo que generen un incremento en la cadena productiva generando un efecto multiplicador que produzca una suba alentadora en los recursos percibidos por el Estado en el ejercicio de su poder de imperio resultando nuevamente en un incremento en los recursos disponibles para satisfacer necesidades.

En este punto resulta interesante resaltar que, si bien en el patrimonio del Estado pueden surgir variaciones a lo largo de su historia, el objetivo fundamental nunca radica en el logro de un incremento sustancial de sus arcas dado que lo relevante, en este tipo de ente, no es lo patrimonial, sino la disponibilidad y el eficiente uso de los medios que posee para la satisfacción del interés común.

La multiplicidad de necesidades públicas existentes, las cuales fueron creciendo exponencialmente a lo largo de las últimas tres décadas, excede ampliamente la cantidad de recursos con los que cuenta el Estado. Es por esto último, sumando a un alto grado de discrecionalidad en el proceso de toma de decisiones, es que surge la necesidad de controlar la eficiencia con que los diversos niveles de gobierno de la Administración Pública realizan las disposiciones erogativas de dinero.

Cayetano Licciardo manifiesta que el control está referido a verificar, supervisar, vigilar, a fin de determinar si se cumplen las previsiones y las normas de aplicación, y ofrecer elementos de juicio para analizar los resultados, precisar responsabilidades y proveer correcciones.⁴

⁴ LICCIARDO, CAYETANO A., *Contribución para el estudio de una teoría del control, aplicada a la hacienda pública, p. 1. El trabajo –presentado al III Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública- expone los aspectos institucionales o funcionales, y los técnicos o instrumentales envueltos en el ejercicio del control en la hacienda pública; además, se remite al criterio de clasificación tendiente a organizar un completo sistema de control, según fuera esbozado por el profesor SALVATORE SICA.*

En este sentido es que surge el concepto de “Control Público”, el cual, en palabras de la Dr. Emilia Lerner, “*constituye una institución fundamental del Estado democrático de Derecho adquiriendo su total dimensión, y sentido dentro de un régimen de libertades y democracia, donde el ejercicio del poder público está a cargo de diferentes órganos que constituyen la estructura fundamental del Estado y que se controlan entre sí, de acuerdo con las competencias que les asigna respectivamente la institución.*”⁵

Dicho control de la Hacienda Pública implica que el mismo Estado se encuentra obligado a actuar de acuerdo a aquello que indica el ordenamiento jurídico vigente, permitiéndole, de esta manera, a quien gestiona autoevaluar la organización y todos aquellos procesos que estén a su cargo, y planificar la implementación de los controles que sean necesarios para poder mejorar el manejo de los recursos financieros y humanos cobrando relevancia aquí los conceptos de transparencia y rendición de cuentas⁶, los cuales se encuentran orientados al logro del bien de la comunidad cumplimentando el cuidado de éste y no obstaculizando su realización.

Es por lo previamente expuesto que el control debe centrarse esencialmente en el ciudadano y en su derecho a contar con informado certera y oportuna respecto al manejo de la riqueza, ya que, tal como señala el Dr. Cayetano Licciardo⁷, es el pueblo quien delega en sus representantes el poder para gobernar y tomar decisiones sobre la administración de los recursos.

Tal como expuso Montesquieu, el control público es “una experiencia eterna, que todo hombre que tiene poder se inclina a abusar de él... y va hasta donde encuentra límites”⁸. En consonancia con esta premisa, el incumplimiento por parte de los funcionarios de las normas que deben observarse en la gestión de las políticas públicas, pueden generar en la sociedad la visión del predominio de la ilegalidad generándose, de esta manera, un convencimiento generalizado sobre la falta de transparencia en la gestión, que afecta de manera directa a la legitimación del Gobierno y, consecuentemente, pone en riesgo a la gobernabilidad.

⁵ LERNER, Emilia R., “Del control de legalidad al control por resultados”, Voces en el Fenix N° 59, Buenos Aires, disponible en https://www.vocesenelfenix.com/sites/default/files/numero_pdf/fenix59%20baja_0.pdf (última visita 06/09/2020).

⁶ Sobre el concepto de "rendición de cuentas" se recomienda la lectura de SCHEDLER, ANDREAS, “*Qué es la rendición de cuentas*”, Cuadernos de Transparencia 03-Instituto Federal de Acceso a la Información, México, 2004.

⁷ Ver Dr. Cayetano Licciardo “*El control en la administración pública*”

⁸ L'esprit des Lois, 1748, Cap. IV, Libro IX.

Es aquí en donde adquiere aún mayor relevancia el Control Público, como herramienta destinada a mantener la transparencia, fortaleciendo la legitimidad y facilitando el logro de los fines propuestos mediante la gestión de las políticas públicas.

Toda Hacienda en general, y la Hacienda Pública en particular, requiere de un sistema de control o medios de fiscalización, que constituyan un conjunto de garantías de legitimidad y oportunidad para el desarrollo de su actividad, a fin de procurar la eficiencia y moralidad en su gestión⁹.

Tal es la importancia del control de los fondos públicos que su utilización dolosa es considerada como atentado contra el sistema democrático por el artículo 36 de la Carta Magna de la República Argentina: “Atentara asimismo contra el sistema democrático quien incurriere en grave delito doloso contra el Estado que conlleve enriquecimiento, quedando inhabilitado por el tiempo que las leyes determinen para ocupar cargos o empleos públicos”.

Bajo estas premisas y como consecuencia de una de las crisis hiperinflacionarias más importantes de la historia económica y social de la Nación Argentina es que a fines de la década del '80 la sociedad política argentina se movilizó para lograr materializar un profundo cambio que permitiera replantear ciertas formalidades del Gobierno Nacional en miras del logro del comúnmente llamado Estado Eficiente. Como desenlace de este proceso es que se llevó adelante lo que se conoció como “Programa de Reforma del Estado”, el cual contó con el aval y financiamiento de múltiples organismos multilaterales de crédito como fue el caso del Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo.

En ese entonces, el Estado tenía la necesidad imperante de instrumentar diversas políticas públicas que tuvieran un impacto directo en el mejoramiento de la calidad de vida de la población argentina, es por ello que necesitaba contar con una estabilidad económica que le permitiera acceder al financiamiento externo, lo cual se logró gracias al Sistema de Convertibilidad instaurado bajo la iniciativa del entonces Ministro de Economía Domingo Cavallo.

Esta reforma inició una renovación radical en los usos y costumbres del funcionariado reclamándose de estos su conversión en auténticos gestores del cambio, lo cual género que resulte imprescindible la constante capacitación en el concomitamiento y uso del conjunto de instrumentos de administración. Sin embargo, aún quedaba pendiente la emisión

⁹ Ley 24.156 - Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional - Título VI "Del Sistema de Control Interno" - Texto Institucional Anotado, Comentado y Concordado, Presidencia de la Nación, Sindicatura General de la Nación, Buenos Aires, 2003, p. 12.

de una normativa que permitiera aunar todos estos conceptos para luego materializarlo en un cambio sustancial en las estructuras de la administración financiera gubernamental. Esta última pasó a concebirse como el conjunto de principios, normas, organismos, recursos, sistemas y procedimientos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar los fondos públicos y aplicarlos en la concreción de los objetivos del estado.

Resultaba de suma relevancia la generación de un cambio que permitiera avanzar hacia una concepción moderna del manejo de “la cosa pública”, fundamentalmente en lo que hace a la Administración Financiera, esto es, en términos generales, a la obtención de los recursos públicos y su posterior aplicación en la satisfacción de necesidades comunes.

Como parte de la Reforma del Estado Argentino, y, como corolario de las exigencias de un modelo democrático con un alto grado de participación el cual requería de los poderes públicos un sistema informativo transparente y accesible que permita la toma de decisiones de manera oportuna y a la vez eficientes, sumado a las nuevas tendencias que se comenzaban a vislumbrar a nivel mundial, en el año 1992, el Congreso de la Nación sancionó la Ley N° 24.156¹⁰ que estableció las bases conceptuales del sistema de administración financiera vigente en el Sector Público Nacional.

El objetivo fue, sin duda alguna, transformar el Estado rígido y centralizado que se poseía hasta ese momento en uno moderno con una clara orientación al logro de resultados y al cumplimiento de sus objetivos por medio del desempeño de una gestión con un claro enfoque sistémico que garantice la aplicación de los principios de legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia en la obtención y aplicación de los recursos públicos. Dicha concepción totalizadora ha dado origen a una nueva corriente en el marco de la ciencia de la administración, que plantea la necesidad de considerar el universo de elementos integrantes de un problema o situación.

Partiendo de un enfoque interdisciplinario, la visión sistemática utiliza la totalidad del conocimiento del mundo científico basado en el principio metodológico de consistencia, es decir valorizando *a priori* las distintas variables y parámetros constitutivos con un mismo nivel de jerarquía. El pensamiento sistémico desplaza tradicionales criterios basados en una concepción atomizada o fragmentada de la administración considerando no solo la unidad de las partes de un problema sino también sus distintas interrelaciones.

¹⁰ B.O.R.A. 29/10/1992.

Por ello, fue preciso elaborar un sistema integrado de información que refleje fehacientemente la actividad económica-financiera del Estado. Consecuentemente, un sistema de información financiera debe entenderse como un conjunto de informes, estados, formularios y reportes diversos que de manera oportuna, confiable, accesible, representativa e interrelacionada se suministra para cubrir las demandas de los diferentes niveles de usuarios internos y externos de la organización.

En Argentina con la vigencia de la Ley N° 24.156 de Sistemas de Administración Financiera y Control Gubernamental se pueden resaltar dos aspectos relevantes. En primer lugar, es una Ley marco, al señalar criterios generales que serán aplicados discrecionalmente en cada circunstancia. Se evita así incluir en la propia Ley procedimientos o técnicas específicas, propias de una reglamentación, que tornarían rígida su aplicación ante situaciones específicas o ante cambios irreversibles de contexto. En segundo lugar, aunque desde un punto de vista jurídico en Argentina todas las leyes tienen igual jerarquía, en cuanto a la operatividad de la Ley es una norma de orden superior dado que el resto de la legislación financiera deberá supeditarse a ella, en función de que la administración financiera responde a principios de unidad y universalidad que no deberían violarse mediante una ley posterior que modifique la estructura sustantiva de la Ley de Administración Financiera

Los componentes de este sistema se estructuraron en la letra del artículo 5° del mencionado marco normativo que determinó: “La administración financiera estará integrada por los siguientes sistemas, que deberán estar interrelacionados entre sí: (i) Sistema presupuestario; (ii) Sistema de crédito público; (iii) Sistema de tesorería y; (iv) Sistema de contabilidad.” A su tiempo, y en lo que aquí importa, el artículo 7° de la citada Ley, completa la descripción del resto de los componentes del sistema mayor al determinar que: “La Sindicatura General de la Nación y la Auditoría General de la Nación serán los órganos rectores de los sistemas de control interno y externo, respectivamente”.

El mentado plexo normativo citado *ut supra*, el cual entro en vigencia el 1° de enero del año siguiente al de su sanción, fue reglamentado de manera parcial por varios decretos hasta la llegada en el año 2007 del Decreto N° 1344/07. Dicha legislación logro unificar en una sola norma la reglamentación e introdujo nuevas disposiciones, de conformidad con los requerimientos formulados por los organismos intervinientes.

En este nuevo modelo propuesto por la Ley N° 24.156 -de origen anglosajón, seguido también por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la Provincia de Salta- el contralor que reposaba en la Contaduría General de la Nación, el Tribunal de Cuentas de la

Nación y la Sindicatura General de Empresas (en adelante, "SIGEP"), fue sustituido por un sistema de control interno conformado por la Sindicatura General de la Nación (en adelante, "SIGEN") y las Unidades de Auditoría Interna y, por la Auditoría General de la Nación (en adelante, "AGN") como ente de control externo.

Respecto al ámbito de control de la SIGEN, el mismo se extiende a la totalidad del Sector Público Nacional descrito en el artículo 8¹¹ de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control, mientras que las potestades de la AGN fueron jerarquizadas constitucionalmente a través de la reforma constitucional del año 1994, incorporando en el artículo 85¹² las competencias del organismo de control externo.

Las funciones más destacadas de la SIGEN se centran, a grandes rasgos, en dos pilares: (i) garantizar el adecuado funcionamiento de los sistemas de control interno vigente en las organizaciones estatales, con miras a garantizar la economía, eficacia y eficiencia¹³ de las operaciones para garantizar el cumplimiento de los objetivos institucionales y; (ii) la regulación de las auditorías internas, entendiendo estas como un servicio a toda la

¹¹ Art. 8º, Ley N° 24.156: "Las disposiciones de esta Ley serán de aplicación en todo el Sector Público Nacional, el que a tal efecto está integrado por:

a) Administración Nacional, conformada por la Administración Central y los Organismos Descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las Instituciones de Seguridad Social.

b) Empresas y Sociedades del Estado que abarca a las Empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con Participación Estatal Mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias.

c) Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional, que abarca a cualquier organización estatal no empresarial, con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio, donde el Estado nacional tenga el control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado nacional tenga el control de las decisiones.

d) Fondos Fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado nacional. Serán aplicables las normas de esta ley, en lo relativo a la rendición de cuentas de las organizaciones privadas a las que se hayan acordado subsidios o aportes y a las instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación está a cargo del Estado nacional a través de sus Jurisdicciones o Entidades."

¹² Reza el artículo 85 de la Constitución Nacional: "El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo. 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.

Este organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional, se integrará del modo que establezca la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, que deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara. El presidente del organismo será designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso. Tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización, y las demás funciones que la ley le otorgue. Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos."

¹³ Resulta pertinente destacar las palabras de la Dra. Ivanega cuando determina que el control de gestión, en un sentido amplio, incluye no solamente las conocidas 3 "e" sino 5 "e": economía, eficacia, eficiencia, entorno y equidad. Ver IVANEGA, Mirian M. EFECTIVIDAD DEL CONTROL EN LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN, en "Mecanismos de control interno en su matriz constitucional" (Obra conjunta Argentina-Brasil-Coordadoras Dras. Cristiana Fortini y Mirian M. Ivanega) Editorial FORUM, Belo Horizonte 2012.

organización que consiste en un examen posterior de las actividades financieras y administrativas de los entes sometidos a su control¹⁴.

Por su parte, la AGN tiene a su cargo el control de la legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización, interviniendo necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos.

Pero lo citado previamente no fue exactamente igual a lo que regía en materia de control externo hasta la sanción de la Ley de Administración Financiera y los Sistemas de Control. Hasta ese entonces, estuvo vigente un modelo de control de origen europeo, caracterizado por la intervención del Tribunal de Cuentas de la Nación¹⁵. Si bien a nivel nacional el órgano rector del sistema de control externo es la AGN, es dable destacar que la mayoría de las provincias de la República Argentina mantienen la presencia de dicho Tribunal.

En relación al Tribunal de Cuentas de la Nación, éste fue creado a través del Decreto-Ley N° 23.354/56, con el objeto fundamental de "Ejercer el control externo de la

¹⁴ Art. 104.: "Son funciones de la Sindicatura General de la Nación:

- a) Dictar y aplicar normas de control interno, las que deberán ser coordinadas con la Auditoría General de la Nación;
- b) Emitir y supervisar la aplicación, por parte de las unidades correspondientes, de las normas de auditoría interna;
- c) Realizar o coordinar la realización por parte de estudios profesionales de auditores independientes, de auditorías financieras, de legalidad y de gestión, investigaciones especiales, pericias de carácter financiero o de otro tipo, así como orientar la evaluación de programas, proyectos y operaciones
- d) Vigilar el cumplimiento de las normas contables, emanadas de la Contaduría General de la Nación;
- e) Supervisar el adecuado funcionamiento del sistema de control interno, facilitando el desarrollo de las actividades de la Auditoría General de la Nación;
- f) Establecer requisitos de calidad técnica para el personal de las unidades de auditoría interna;
- g) Aprobar los planes anuales de trabajo de las unidades de auditoría interna, orientar y supervisar su ejecución y resultado;
- h) Comprobar la puesta en práctica, por los organismos controlados, de las observaciones y recomendaciones efectuadas por las unidades de auditoría interna y acordadas con los respectivos responsables;
- i) Atender los pedidos de asesoría que le formulen el Poder Ejecutivo Nacional y las autoridades de sus jurisdicciones y entidades en materia de control y auditoría;
- j) 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;
- k) Poner en conocimiento del Presidente de la Nación los actos que hubiesen acarreado o estime puedan acarrear significativos perjuicios para el patrimonio público;
- l) Mantener un registro central de auditores y consultores a efectos de la utilización de sus servicios;
- m) ejercer las funciones del art. 20 de la ley 23.696 en materia de privatizaciones, sin perjuicio de la actuación del ente de control externo."

¹⁵ Estaba integrado por cinco vocales, uno de los cuales era su presidente. Conforme el art. 78 del Decreto-Ley N° 23.354/56 sus miembros eran nombrados por el Poder Ejecutivo por conducto del Ministerio de Hacienda, con acuerdo del Senado. Luego, el Congreso reformó dicha normativa y, en consecuencia, los vocales del Tribunal fueron designados por el Presidente sin el acuerdo del Poder Legislativo. Por su parte, el Decreto N° 2660/92 (B.O.R.A. 31/12/1992) dispuso que la disolución y liquidación de la Sindicatura de Empresas Públicas y del Tribunal de Cuentas de la Nación, se harían efectivas a partir del 1° de enero de 1993.

marcha general de la Administración Nacional y de las haciendas paraestatales¹⁶. Mientras que el mencionado organismo asumía las funciones jurisdiccionales, la registración contable y el control interno eran facultades propias de la Contaduría General de la Nación.

Las mentadas funciones jurisdiccionales que poseía el Tribunal de Cuentas le permitían juzgar la responsabilidad de los agentes públicos por los perjuicios económicos causados, en el ejercicio de sus funciones, al Estado, surgiendo así los denominados juicios de cuentas y de responsabilidad. Es decir, el Tribunal estaba facultado para imponer multas, solicitar medidas disciplinarias e iniciar de oficio las actuaciones, marcando una de las diferencias sustanciales con el órgano rector de control externo vigente en la actualidad de la República Argentina, así como también la existencia del control previo de carácter obligatorio.

5. Capítulo III: “El estado de situación actual con perspectivas de cambio”

En uso de las facultades conferidas por el artículo 118 de la Ley N° 24.156, la AGN viene analizando de manera periódica el estado de mantenimiento y seguridad del transporte ferroviario en el área metropolitana, puntualmente en lo que aquí respecta, al contrato que el Estado Nacional poseía con la empresa Trenes de Buenos Aires (en adelante, “TBA”). Claros ejemplos de la ejecución de estas labores pueden ejemplificarse con la emisión de los informes de auditoría aprobados mediante Resoluciones del Colegio de Auditores Generales de la Nación Nros. 203/2008, 201/2003 y 092/2002 puntualmente sobre los ramales Mitre y Sarmiento.

En todos los casos analizados, los hallazgos de auditoría manifestaron un claro incumplimiento por parte del concesionario, tornando a la situación con un claro tinte alarmante. Entre las principales observaciones se podrían mencionar las falencias en la señalización de los pasos a nivel, el estado deficitario del sistema de vías, el mal estado de mantenimiento edilicio general de las estaciones y, fundamentalmente, la falta de realización del mantenimiento exigido por contrato sobre el material rodante. Adicionalmente, en esos informes el organismo de control externo por excelencia instó al Poder Ejecutivo Nacional de ese momento a realizar medidas que permitieran evitar futuras catástrofes.

Lo señalado por la Auditoría General demostró claramente que la responsabilidad del estado de deterioro absoluto en que se encontraba el transporte ferroviario en ese momento era compartida entre la empresa previamente mencionada y el Estado Argentino. Pero lo gravedad de la situación también salpica a los órganos de control,

¹⁶ Art. 84, inc. a), Decreto-Ley N° 23.354/56

puntualmente de la Comisión Nacional de Regulación del Transporte y la Secretaría de Transporte, por su alto grado de inacción en lo que finalmente concluyo en una de las peores tragedias que se podía imaginar.

El 22 de febrero 2012 se produjo un accidente ferroviario en la estación de Once de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que terminó con la vida de 29 personas y provoco heridas severas sobre 700. Independientemente de si las causas que lo provocaron fueron técnicas, humanas o una combinación de ambas, esta tragedia que padeció la sociedad argentina es un severo ejemplo para reflexionar sobre el sistema de control externo imperante en nuestro país y la forma en que debe ser realizado el control para garantizar la satisfacción de las necesidades públicas de manera eficaz y eficiente.

A raíz de este caso puntual sujeto a análisis es que se desarrollaran a continuación una serie de puntos a tener en consideración respecto a las deficiencias del sistema de control externo imperante en la actualidad en la República Argentina, a saber:

a. Independencia de la Auditoría General de la Nación

En el capítulo I del título VII de la Ley de Administración Financiera se crea la Auditoría General de la Nación, ente de control externo del Sector Público Nacional. Para lograr independizarla del Poder Ejecutivo se la hace depender del Congreso de la Nación Argentina y se la declara como una entidad con personería propia e independencia funcional, la cual quedaría asegurada con la independencia financiera que posee dado que su presupuesto anual es objeto de análisis de la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuenta, la cual debe remitirlo al Poder Ejecutivo para su incorporación en el Presupuesto General de la Nación, dándole de esta manera, cierta autarquía. Asimismo, para asegurar su independencia e imparcialidad respecto a su accionar, el programa de acción anual de control externo a desarrollar por la Auditoría General será aprobado por dicha Comisión Parlamentaria Mixta de manera conjunta con las Comisiones de Presupuesto y Hacienda de ambas Cámaras.

Con el objeto de que el órgano rector del sistema de control externo no esté sujeto a las presiones del Poder Ejecutivo Nacional es que se diseñó una composición de siete Auditores Generales, los cuales deben cumplimentar las exigencias de poseer nacionalidad argentina, contar con un título universitario en el área del Derecho o de las Ciencias Económicas y poder probar que son especialistas en administración financiera y control. Estos siete auditores serán designados observando la composición de cada Cámara mediante una resolución la cual determinará la existencia de tres auditores por la Cámara de Senadores y tres por la de Diputados, restando un séptimo puesto que será designado mediante resolución

conjunta de los Presidentes de ambas Cámaras para ocupar la presidencia, representación y ejecución de las decisiones colegiadas de los Auditores.

Según el artículo 124 de la Ley de Administración Financiera, los Auditores Generales podrán ser removidos, en caso de inconducta grave o manifiesta incumpliendo sus deberes, por los procedimientos establecidos para su designación. Si bien las causas se encuentran debidamente definidas, el procedimiento por el cual esta medida se lleva a cabo no permite garantizar la independencia muchas veces pregonada toda vez que es la propia Auditoría General quien realiza el llamado control externo sobre el Congreso en consonancia con el párrafo cuarto del artículo 117 de la mentada Ley. Es aquí donde la primera comparación con el modelo previo a la reforma de la administración financiera debiera hacerse, dado que, con la norma actualmente derogada, la remoción de los miembros del Tribunal de Cuentas se realizaba mediante un procedimiento que quedaba determinado para que lo realicen los magistrados del Poder Judicial de la Nación, garantizando de esta manera una cierta imparcialidad a la hora de tomar una decisión que pueda llegar a modificar la composición del cuerpo de auditores.

Tal como reza el espíritu del artículo 85 de la Constitución Nacional reformada en 1994, la composición de la Auditoría General debe tener predominio al sector opositor al gobierno de turno, situación que no ha sido verificada en la historia argentina y no hay señales claras en la dirigencia política de tener voluntad alguna para reglamentar lo previamente expuesto en un nuevo marco normativo que asegure lo escrito en nuestra carta magna. Como consecuencia de esto último, tampoco se puede garantizar la diversidad y la paridad de género en su composición colegiada, privándose de esta manera al sistema de control externo del acceso a la voz femenina y su inmenso potencial, el cual se ve impulsado por diversos movimientos sociales emergentes tanto a nivel local como internacional sumado al marco normativo establecido por la Ley N° 27.412¹⁷ en el año 2017.

Siguiendo los lineamientos del enfoque sistémico planteado previamente, el problema de la imparcialidad no debe abordarse aisladamente. Por el contrario, debe ser tenido en cuenta en sus múltiples aristas y formas. Una de ellas podría recaer en la forma en que la política incide en la forma en que es tenido en consideración los productos emitidos por la Auditoría General. Múltiples fueron las ocasiones en que las mayorías parlamentarias coincidieron con la gestión de gobierno, razón por la cual el Congreso prácticamente no

¹⁷ Ley N° 27.412 – Ley de Paridad de Género en Ámbitos de Representación Política.

evaluó los informes de la auditoría con la seriedad que ameritaba el caso. Un claro ejemplo de esto fue lo sucedido con la tragedia ferroviaria de once comentada anteriormente.

Respecto a la independencia funcional previamente mencionada, la jueza Fabiana Schafrick¹⁸ expresa que “resulta imprescindible que la lealtad partidaria mal entendida no tiña las decisiones que adopten los auditores en Colegio; que la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas, en tiempo oportuno, requiera al universo controlado el cumplimiento de las recomendaciones efectuadas por la Auditoría General; que se sigan dando a publicidad los dictámenes de la Auditoría General de la Nación y que se ahonden las relaciones de la Auditoría con la Fiscalía de Investigaciones Administrativas”.

Mientras el Estado no cuente con un sistema de control independiente, y transparente para fiscalizar el desempeño de la Administración Pública y en consecuencia de la gestión de gobierno, no podrán garantizarse la defensa de los derechos y garantías de los ciudadanos, la protección de la seguridad jurídica, la responsabilidad efectiva de los funcionarios públicos, y la lucha contra la corrupción.

b. Resistencia a ser auditado, el acceso a la información y las nuevas tecnologías

La resistencia de los auditados respecto a las tareas realizadas por la Auditoría General no es un tema menor que debe dejarse de lado, por el contrario, debe ser analizado y tenida en consideración con extremado cuidado dado que juega un papel verdaderamente limitante en los procesos de auditoría por ella realizados. Los motivos de esta resistencia son múltiples, entre los cuales se destaca la posibilidad de descubrir situaciones de corrupción o ineficiencia en el desarrollo de las tareas de los funcionarios públicos del Estado. Esto, se vería agravado si fuese expuesto a los ojos de la sociedad civil, quien ejercería una especie de condena social sobre los causantes de estas situaciones, o la justicia, quien dispondría de las sanciones pertinentes de acuerdo a lo normado por la legislación argentina en esa materia.

Incluso, es común que existan organismos que se nieguen a brindar información sustentándose, entre otras cuestiones, en el secreto fiscal que deben resguardar, lo cual termina obligando, en cierta forma, a la Auditoría General a interponer amparos o solicitar medidas extremas como lo son los allanamientos para poder hacerse de información vital para el desarrollo de sus funciones. Pero el problema no culmina en ese estadio, una vez

¹⁸ SCHAFRICK, Fabiana, “La creación de la auditoría general de la nación ¿fortaleció el control?”, El control de la actividad estatal, Asociación de docentes UBA, Buenos Aires, 2016, disponible en <http://www.derecho.uba.ar/docentes/pdf/el-control-de-la-actividad-estatal/cae-schafrik-agn.pdf> (última consulta 06/09/2020)

que se interponen las mentadas medidas y se obtiene la información, ¿cómo es posible para la Auditoría General de la Nación asegurar que la misma respeta los principios básicos de integridad y confiabilidad? ¿De qué manera se puede aseverar que esa información no ha sido modificada siguiendo determinados fines desconocidos por los auditores?

La respuesta a estos interrogantes podría hallarse en el buen uso de las tecnologías, las cuales se encuentran en constante fluctuación y ofrecen distintos escenarios en donde la Auditoría General debe desarrollar las competencias que le fueran encomendadas en base a la normativa legal vigente que le atañe. Estas tecnologías tienen un alto impacto en los niveles de eficiencia, lo cual se ve reflejado a través de la disminución del tiempo invertido y los recursos necesarios para realizar las diversas tareas que le competen a la Auditoría General, lo cual contribuye positivamente en el logro de una sociedad más justa e igualitaria.

En la Administración Pública en general nos encontramos con un estado de situación preocupante en donde existen infinidad de casos en los cuales aún no se ha logrado integrar la información y su posterior aplicabilidad a través de plataformas comunes y de acceso simple que permitan acceder a los datos de gestión necesarios para realizar las diversas operaciones de modo sencillo. Es por ello que para implementarlas correctamente es preciso revisar lo que se está haciendo en la actualidad y modificar las deficiencias en el quehacer rutinario de manera tal que las nuevas innovaciones permitan maximizar los resultados en miras a lograr una institución más sólida y comprometida con la misión esencial del Estado, satisfacer demandas y necesidades públicas.

Las crisis mundiales ocurridas a lo largo de la historia, como es el caso de la reciente Pandemia provocada por la enfermedad infecciosa causada por el coronavirus conocida como “COVID-19”, nos han demostrado sin lugar a dudas el rol preponderante que la Administración Pública ocupa en las sociedades modernas y exacerba el compromiso de los funcionarios públicos de seguir profundizando el proceso de automatización y de implementación de la documentación electrónica la cual presenta múltiples beneficios en este sentido, a saber:

- Reducción de costos de las operaciones realizadas de manera diaria.
- Acceso rápido, seguro, simultáneo y a distancia a los diversos documentos esenciales para el cumplimiento de las tareas.
- Facilitación de la centralización de la información.
- Eliminación del manipuleo excesivo de los documentos.
- Mejoramiento de la seguridad de la información.

- Posibilidad de conservar un historial de los cambios realizados sobre un documento.
- Eliminación de la posibilidad de pérdida de archivos.

Si se logrará este cometido de manera íntegra en toda la Administración Pública mencionada en el artículo 8 de la Ley de Administración Financiera se abriría sin lugar a dudas diversas modalidades de trabajo como es el caso del conocido “Teletrabajo”. Esta nueva forma de trabajo, la cual es de uso frecuente en el sector privado, permitiría a la Auditoría General realizar varias de sus tareas de manera remota garantizando de este modo la continuidad de sus actividades aún en situaciones de crisis sanitarias que imposibiliten a los trabajadores salir de sus hogares. Como ejemplo de algunas de las tantas tareas se podrían mencionar la elaboración de dictámenes legales, la confección de normas y procedimientos, el desarrollo de sistemas de información, el diseño de indicadores e incluso el propio análisis de información sujeto a control y la posterior realización de informes de auditoría.

En rigor, si esta modalidad de trabajo se implementara en toda la Administración Pública en sentido amplio, los beneficios se multiplicarían dado que el suministro de la información y su posterior procesamiento se realizaría en forma remota desde una computadora desestimando de esta manera los gastos de viáticos abonados a los agentes que se encargan de realizar visitas físicas a diversas dependencias gubernamentales con el objeto de hacerse de información vital para el desarrollo de sus funciones. Asimismo, se ahorrarían todos los tiempos dispensados por ellos para realizar la mentada visita e incluso también podría verse afectada positivamente la congestión en los servicios de transporte, dado que los agentes ya no necesitarían movilizarse con tanta frecuencia.

Aunque pocos países llevan a cabo un registro estadísticos oficial del seguimiento y medición de los beneficios de esta modalidad de trabajo, se podrían resaltar el alto impacto en el incremento de la eficiencia de los trabajadores y la disminución del estrés que genera la prestación de servicios en ámbitos laborales que no cuentan con los recursos apropiados, todo esto resultando en un claro mejoramiento de la calidad de vida de los trabajadores. Según detalla la Organización Internacional del Trabajo, en Estados Unidos hasta 2014 había 3,6 millones de empleados bajo la modalidad de trabajo a distancia que representaban el 2,8% de la fuerza laboral. Esa proporción, que saltó un 102% en relación a 2005, fue impulsada justamente por el empleo público, tras la sanción en 2010 de la Ley de Fomento al Teletrabajo, durante la administración del Presidente Obama, que obligó a cada área estatal a incorporar el *Home Office*.

Si bien existen diversas voces que se alzan para criticar esta modalidad de trabajo sosteniendo la posibilidad de robos de información que ponen en peligro la integridad, confidencialidad y disponibilidad de la información, en la actualidad se cuenta con bastos procesos y prácticas que tienden a mitigar estos peligros protegiendo la información, las redes y los sistemas de manera tal que no sean susceptibles de ataques y/o accesos no autorizados.

Los procesos de cambio demandan tiempo para que puedan ser perdurables, y el Estado Argentino no es ajeno a esto. Hoy en día la forma en que se accede a la información y se la procesa con un fin determinado no puede ser igual a la que se tenía en 1992 e, incluso, la a la del año anterior a la emisión de este trabajo. La administración pública debe pregonar de los recursos económicos que permitan garantizar el acceso a sistemas informáticos de última generación y óptimo funcionamiento, y de su constante actualización. Asimismo, es indispensable que los organismos como la Auditoría General tengan acceso a equipos tecnológicos de vanguardia y se capacite al capital humano con los conocimientos suficientes para manipular las nuevas tecnologías de manera tal que puedan acceder a la información, procesarla y almacenarla adecuadamente para el logro de los objetivos que le sean planteados de la mejor manera posible.

Es indudable, en estas instancias, que las nuevas tecnologías juegan un papel vital en la administración financiera del sector público permitiendo asegurar la accesibilidad a la información en tiempo real, optimizando el funcionamiento de los organismos y maximizando los resultados tornándolo, en definitiva, en una organización más eficiente. Pero, lamentablemente, lo previamente expuesto no es posible de alcanzar si no se tiene la voluntad política del Poder Legislativo y Ejecutivo a través de sus competencias, de destinar los medios económicos suficientes para el logro de este objetivo.

c. Régimen de responsabilidades, rendición de cuentas y relevancia de los dictámenes de la AGN ante la ausencia de un marco jurídico propio

Es dable destacar que el régimen para la determinación de las responsabilidades administrativas, civiles, penales y, especialmente, políticas, aparece en la nueva Ley de Administración Financiera pero francamente, desatendido. Queda establecido como principio general el de la “responsabilidad patrimonial” de toda persona humana que se desempeñe en las jurisdicciones o entidades sujetas a la competencia de la Auditoría General de la Nación, que por su dolo, culpa o negligencia en el ejercicio de sus funciones ocasione un “daño económico” a dichos entes, siempre que no se encontrare comprendida en regímenes de responsabilidad patrimonial tal como reza el artículo 130 de la mentada Ley. Seguidamente el

artículo 131 dispone que la acción tendiente a hacer efectiva la aludida responsabilidad patrimonial prescribe en los plazos fijados por el Código Civil y Comercial de la Nación.

Antiguamente, el Tribunal de Cuentas de la Nación realizaba dos tipos de juicios bien diferenciados a la par de sus funciones de control previo mediante el cual se realizaba un análisis de la validez de los procedimientos y actos administrativos a ser emitidos, mediante la evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El primero de ellos es el denominado “Juicio de Cuentas”, procedimiento por el cual se realizaba un juzgamiento de las responsabilidades de los funcionarios que debían presentar una rendición de cuentas cuando estas adolecían de deficiencias que impedían su aprobación y podían dar lugar a la aplicación de sanciones del tipo económicas. El otro era un “Juicio Administrativo” de Responsabilidades sobre los funcionarios públicos provinciales o municipales con motivo de su presunta responsabilidad patrimonial por actos, hechos u omisiones susceptibles de producir un perjuicio al Estado. Estos tipos de juicios quedaron en el olvido con las mezquinas competencias y el perfil de organismo meramente informador de valiosas auditorías, subordinado a comisiones legislativas ineficaces que asignó la Ley N° 24.156 a la Auditoría General de la Nación.

A más de 25 años de la reforma del sistema de control la carencia de un eficaz régimen de rendición de cuentas y de determinación de la responsabilidad de los funcionarios públicos es evidente y las consecuencias se traducen en la creencia colectiva de un Estado en donde priman las irregularidades y la malversación de los fondos detraídos de los *bolsillos* de los ciudadanos a través de su poder coercitivo con la supuesta premisa de aplicarlos en un destino previamente fijado por la Ley de presupuesto.

Partiendo de esta creencia y asumiendo que el Estado argentino tiene una deuda a resolver en materia de control que radica en la falta de preponderancia con que se tiene en consideración los dictámenes emitidos por la Auditoría General, situación que no sucedía con tanta frecuencia con el antiguo Tribunal de Cuentas de la Nación, es que resulta claro que la falta de jurisdiccionalidad del actual órgano de control externo funciona como un verdadera limitante, el cual debiera ser subsanado para dotar al organismo de mayor cantidad de herramientas que permitan corregir los desvíos encontrados de manera oportuna. De nada sirve que la Auditoría General a través de sus funcionarios (de elevado potencial técnico) identifique objetos de auditoría a través de la segmentación de la estructura sujeta a su campo de acción mediante diversos criterios de selección y proceda a realizar distintos tipos de pruebas destinadas a determinar si los controles internos identificados en la etapa de planificación se cumplen efectivamente, o si la información financiera y física producida por

el ente es completa y confiable, si esos dictámenes quedan archivados en algún escritorio o en el mejor de los casos, se someten a un régimen sancionatorio laxo o escasamente aplicado.

Un paralelismo podría hacerse en estas instancias, con el objeto de ejemplificar lo antedicho, con lo sucedido en el ámbito de la Ciudad de Buenos Aires y el accionar de la Auditoría General de dicha Ciudad, en la cual los agentes de tránsito contratados o en planta transitoria no tenían las facultades para efectuar el labrado de actas de infracción conforme a la normativa legal y sus reglamentaciones, situación que señaló la Auditoría General de la Ciudad al evaluar la gestión en el año 2014 de la Dirección General del Cuerpo de Agentes de Tránsito y Transporte (DGCACTYT). Lo previamente mencionado significa que las actas de infracción labradas carecían de valor alguno dada la modalidad de contratación de los agentes. Este informe toma mayor relevancia luego que un automovilista atropellara a dos agentes de tránsito, causando la muerte de una y la hospitalización del otro que aún se encuentra en grave estado. A raíz del trágico hecho un importante grupo de integrantes del Cuerpo de Agentes de Tránsito realizó una protesta por la forma de contratación del Ejecutivo de la Ciudad.¹⁹

La reforma del texto constitucional acaecida con posterioridad a la sanción de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control, acentúa a través del capítulo denominado “De la Auditoría General de la Nación” en la sección primera, capítulo sexto, artículo 85 las competencias que el Congreso ya poseía en el anterior texto constitucional de ejercer el “control externo” de la Administración pública, pero todavía no se ha sancionado una Ley propia que determine funciones y confiera facultades importantes para la AGN, como la de ser querellante, o la de tener el poder de obtener la información que pida a todos los niveles del Estado. Estas dos capacidades que se producen por la falta de un régimen jurídico propio, de acuerdo a la Constitución Nacional, se transforman en verdaderas limitantes en su accionar dado que tienen un impacto directo en el compromiso y seriedad en que sus dictámenes son considerados por los auditados y en como estos, están dispuestos a facilitar la información que sea necesaria o modificar el estado de situación actual en miras de lograr una mejora continua en sus campos de acción.

Cuando se plantea la necesidad de implantar regímenes novedosos que sigan la vanguardia mundial no se debe perder de vista que no todo es igual en materia de control. Los sistemas de control válidos y eficientes para las empresas privadas pueden no serlo tanto para la Administración Pública. No es posible aplicar tendencias procedimentales de control por

¹⁹ Informe Final de Auditoría, Proyecto N° 5.15.11 “Cuerpo de agentes de control de tránsito y transporte”, 2014, disponible en http://www.agcba.gov.ar/docs/inf-20170106_1658-----Cuerpo-de-Agentes-de-Control-de-Transito-y-Transporte..pdf (última visita 06/09/2020).

analogía dado que pueden ser conducentes en serias confusiones y riesgos que terminarán tornando la posibilidad de mejora existente en un complejo ambiente de caos en la administración gubernamental. Lo mismo sucedería si intentamos copiar un modelo sistémico de Administración Pública de otro país, dado que puede no resultar eficiente su aplicación en la República Argentina por no tener en consideración las particularidades del contexto organizacional del país, lo cual incluye la idiosincrasia y las costumbres institucionales vigentes y pasadas que marcaron el camino a seguir.

En la organización del sistema para el control, sea cual fuere la técnica que se utilice, no puede quedar de lado que, para la forma republicana de gobierno que los constructores de la Nación han elegido para nuestra Argentina, la división entre el poder de decidir, en sede del Congreso (o las legislaturas en las provincias); y el poder de administrar, en sede del Poder Ejecutivo no puede ser sustituida por la acción o la asignación de atribuciones a ningún otro órgano, dependencia u oficina. Peor todavía, pensar en un sistema que desplace la naturaleza, la esencia y la raíz política del control, por procedimientos y normas que, partiendo del sano deseo de mejorar la eficiencia, conviertan el control público en un aparato técnico que busque la eficiencia por la eficiencia misma, y no como medio para que la función controladora pueda cumplirse más acabadamente.

En la reforma del año 1994, la Constitución Nacional estableció en su artículo 85 que *“El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo”*. A más de 25 años de la última asamblea constituyente, el artículo citado *ut supra* continúa sin ser reglamentado y, como consecuencia inmediata, el Sistema de Control Externo Nacional permanece carente de bases jurídicas y de un marco de competencias preciso. Lo que aún es más peligroso y es dable destacar radica en que la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control sancionada en 1992, en lo referente al sistema de control externo del Sector Público presenta severas contradicciones e inconsistencias con la reformada Carta Magna en 1994, lo cual torna la situación con una inminente necesidad de modificarla para adaptarla al nuevo mandato constitucional.

Si bien existieron a lo largo de estos años proyectos de diversos partidos políticos, muchos de ellos asesorados por la Asociación del Personal de los Organismos de Control (en adelante, “APOC”), ninguno ha tenido el éxito suficiente para acompañar la creciente demanda social a favor de un mayor sentido ético y de servicio de la gestión pública en miras de lograr un Estado eficaz y transparente en su gestión, ni mucho menos el cumplimiento de los compromisos asumidos por la República Argentina en los Objetivos del

Desarrollo Sostenible (en adelante, “ODS”), puntualmente en el número 16, el cual busca “promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y construir en todos los niveles instituciones eficaces e inclusivas que rindan cuentas”.

d. El rol de la ciudadanía en el ámbito del control

En la actual sociedad argentina se sigue vislumbrando la idea de que los sectores sociales más marginados y carentes de recursos, son personas incapaces de participar en la democracia moderna y deben ser tratados como sujetos sometidos a las decisiones impuestas por sus gobernantes sin ningún tipo de derechos. Incluso se los considera carente de herramientas que los impulsen a intervenir ante situaciones de extrema desigualdad o, incluso, corrupción. Partiendo de esta premisa es que se los excluye y se tiende a menospreciar el impacto positivo que podría tener su participación en las tareas desarrolladas por los organismos de control en general, y, de control externo, en particular.

Algo similar a lo previamente expuesto sucede con las mujeres y el rol que ocupan o debieran ocupar. En este caso pareciera que la nula o escasa participación se ve agravada por una cuestión meramente sexista dejando de lado, en cierta medida, el aspecto patrimonial. Si bien en el territorio nacional contamos con miles de mujeres con capacidades suficientes para proponer ideas, impulsar cambios y contribuir en distintas áreas del conocimiento, particularmente en lo que aquí respecta, en materia de control, existen barreras culturales injustas y marcos normativos limitados que mantienen estas voces alejadas de los lugares sensibles de toma de decisiones.

En el caso puntual de la Auditoría General de la Nación es dable destacar que durante el año 2018 el Colegio de Auditores Generales se encontraba conformado por el Presidente Oscar Santiago Lamberto, cinco Auditores Generales de sexo masculino y la representación femenina estaba encarnada con la exclusiva presencia de la Licenciada María Graciela de la Rosa. Esta composición no es un caso aislado en la Auditoría General, sino más una constante que se repite a lo largo de los años desde la creación del organismo en el año 1992, incluso existiendo extensos períodos de tiempo durante los cuales la representación femenina no contaba ni siquiera con una miembro tal como se puede observar en el Anexo I.

Cada historia, cada voz, tiene un significado y contribuye a lograr una sociedad más justa e igualitaria. Si todas esas voces fueran escuchadas y se trabajará de manera integrada tal vez sería posible imaginar instituciones más sólidas y funcionarios más comprometidos con su labor. Es por ello que el rol de los ciudadanos en general, y el de las

mujeres en particular debe ser garantizado de manera categórica en la Administración Pública ya que un Estado en donde no existan pluralidad de voces, diversidad de pensamientos y funcionarios con un alto nivel de empatía es sin lugar a dudas un Estado incapaz de cumplir con su principal misión, satisfacer necesidades públicas.

Pero, ¿de qué manera se podría fomentar la conciencia ciudadana en el control? ¿Cómo se podría difundir los productos de auditoría de una forma clara y precisa de manera tal que incidan sobre la cotidianidad de las personas? ¿Qué medida se podría implementar para que estos informes no caigan en el olvido y sus recomendaciones sean desestimadas por los encargados de tomar decisiones?

Las respuestas siguen sin ser sencillas dado que en materia de control no existen fórmulas que nos encaminen al éxito rotundo y asegurado. La Auditoría General implementa diversas acciones en miras de lograr este objetivo, una de ellas es el proyecto conocido como “Aula AGN” mediante el cual se propone popularizar la existencia, entre la ciudadanía, del organismo a través de una visita guiada por el edificio sede. La medida es oportuna dado que es importante generar conciencia en las nuevas generaciones sobre la importancia de un actuar justo y apegado a la normativa vigente en pos de un bien común, y que mejor forma de hacerlo cuando los jóvenes se encuentran en pleno desarrollo académico, contribuyendo a que sean capaces de formar sus propias teorías e imaginar la forma en que ellos se verán en un futuro cercano desenvolviéndose en la sociedad contemporánea. Podría decirse entonces que la educación cívica es sin lugar a dudas el puntapié inicial por el cual se deben buscar los cambios sustanciales que la democracia argentina necesita de manera urgente. Así como esta medida existen otras, las cuales, son implementadas dentro de la estructura orgánica de la AGN un área específica denominada “Participación Ciudadana de la Auditoría”, que trata este tipo de cuestiones y busca enfáticamente impulsar la generación de un alto impacto a través de los informes de auditoría realizados.

Pese a todos estos esfuerzos aún resulta indispensable profundizar los mismos e incluso la popularización en los medios masivos de comunicación de estas iniciativas de forma tal que se encuentre en el imaginario colectivo la implacabilidad del accionar de la Auditoría General, la rectitud de sus funcionarios y el debido respeto que todos deberíamos tenerle. Tal vez, si la ciudadanía hubiese tenido las herramientas y se le hubiese invitado a formar parte de los procesos de control de la Hacienda Pública, tragedias como la analizada en este trabajo se hubiesen evitado o al menos atenuado sus consecuencias.

e. **Ética, transparencia y corrupción**

A lo largo de los años, la sociedad mundial ha exigido a sus representantes que muestren señales de transparencia en su gestión y acciones tendientes a mitigar la corrupción creciente en los organismos estatales. Esta preocupación a nivel mundial se vio reflejada claramente en la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, en donde en el año 2004 se estableció que este flagelo es una plaga insidiosa que tiene un amplio espectro de consecuencias corrosivas para la sociedad, y que es un fenómeno maligno que se da en todos los países del mundo sin distinción por ser grandes o pequeños, ricos o pobres. En nuestro país en particular, la reforma constitucional del año 1994 visibilizó este problema, que puede ser considerado como uno de los más graves de las democracias en general, al incorporar en la Carta Magna el mandato al Congreso de sancionar una ley sobre ética pública para el ejercicio de la función.

En palabras de Fernando Savater, en su libro “Ética para Amador”²⁰, la ética no es más que el intento de averiguar cómo los seres humanos podemos vivir mejor en sociedad. Es decir, de alguna u otra manera, la ética se ocupa de realizar valoraciones del comportamiento humano en una comunidad. En lo que aquí respecta, al hablar de ética en la función pública, nos referimos a hacer evaluaciones o juicios de valor sobre las conductas, omisiones y/o acciones de los agentes y funcionarios públicos. En este sentido, estos actores ocupan un rol preponderante a la hora de contribuir a lograr una cultura de integridad institucional que vaya en concordancia con lo estipulado por la Constitución Nacional, los tratados internacionales, leyes y reglamentos dictados en su consecuencia, y todo otro marco normativo vigente en nuestro país.

Durante mucho tiempo, la corrupción fue considerada como un delito menor creyendo que el accionar por fuera de un marco legal vigente por parte de algunos funcionarios o instituciones solo afectaba al Estado. Sin embargo, como consecuencia del proceso de modernización del Estado Argentino y gracias a una maduración de la sociedad argentina en su conjunto, esta percepción comenzó a modificarse y se advirtió que la corrupción contribuye a pronunciar la desigualdad social y el empobrecimiento de las clases sociales menos favorecidas, afectando su vida cotidiana de diversas maneras y tendiendo a empobrecerlos aún más.

Algunas cifras de la corrupción según organismos internacionales como el Foro Económico Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo dejan ver que la corrupción

²⁰ SAVATER, Fernando, “Ética para Amador”, Barcelona, 1991.

aumenta hasta un veinticinco por ciento (25%) el costo de las contrataciones públicas, y disminuye el 50% de los ingresos impositivos en los países de América Latina.

Al llegar a este punto, es dable destacar que los organismos de control que tienen por función supervisar que otros organismos y/o funcionarios que se desempeñan en ellos actúen conforme a las normas que regulan sus respectivas competencias y funciones públicas, ocupan un rol esencial para reafirmar que el Estado existe para la protección de la ciudadanía, y para asegurar el establecimiento de las condiciones necesarias para su desarrollo. Entre esos organismos públicos que ejercen el contralor se puede mencionar a la Oficina Anticorrupción, la Procuraduría de Investigaciones Administrativas, la Unidad de Información Financiera y, en lo que aquí respecta, la Auditoría General de la Nación.

Podría decirse, de alguna manera, que el accionar de la Auditoría General guarda una cierta ligación entre la percepción que la ciudadanía tiene respecto a la ética con que los funcionarios y agentes públicos desarrollan sus funciones, y la el grado de corrupción, y es por ello que nuevamente queda revalidada la importancia de que este organismo sea jerarquizado de la forma que debería y que se creen mecanismos adecuados de seguimiento de las recomendaciones impartidas como consecuencia del proceso de auditoría realizado por los especialistas en control que posee dentro de su estructura orgánica la Auditoría General.

6. Conclusiones y recomendaciones finales

Una de las formas más importantes de diferenciar una democracia como régimen político de un sistema autoritario o dictatorial radica en la existencia de mecanismos de control que operen sobre los gobernantes de manera tal que sea posible garantizar la defensa de los derechos y garantías que los ciudadanos poseen. Ante la ausencia de estos mecanismos sería dificultoso que la Carta Magna pudiera alcanzar su plena potencia, limitando los beneficios de los derechos y garantías por ella otorgados perjudicando la vigencia del principio de igualdad ante la Ley.

Resulta claro que el actual sistema de control externo dista de funcionar de manera oportuna y eficiente dado que las defraudaciones al fisco y las irregularidades proliferaron significativamente a lo largo de los más de 25 años desde la adopción del modelo anglosajón de control externo que trajo aparejada la sanción de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control. Desde la derogación del régimen que fijaba la *ex* Ley Nacional de Contabilidad hasta la sanción de este nuevo marco normativo sucedieron grandes cambios en la República Argentina. Muchos de ellos se suscitaron como consecuencia del proceso de reforma de un Estado cada vez más influenciado por el fenómeno de la globalización, en el cual los avances tecnológicos modificaron sustancialmente la forma en que las instituciones se desarrollaron dentro del marco legal que las limita. Por este motivo, y, en contraposición de todos aquellos que sostienen que las causas de las falencias señaladas a lo largo del presente trabajo residen en el modelo de organismo rector del sistema de control externo que se adoptó, es que considero que la crisis del sistema de control externo no admite soluciones simplistas y es por ello que tampoco sirve apoyar las ideas de un regreso nostálgico del régimen anterior.

En un país como la Argentina en donde lo nuevo pretende hacer desaparecer lo anterior pregonando que la adopción de tal modelo o tal gobernante fue la causa concreta de todos los males de la sociedad, es que hay que sentarse a pensar de manera intensa e interdisciplinaria, tal como lo exige el enfoque sistémico, teniendo en consideración la experiencia vivida con el objeto de lograr consensos básicos entre los poderes del Estado y la sociedad argentina en su conjunto que permitan dejar de repetir patrones de conducta negativos y de esa manera reconstruir el control de la hacienda pública nacional. En palabras de la Doctora Lea Cristina Cortés de Trejo “*nunca más se debe partir de tierra arrasada*”.

La Auditoría General de la Nación, con su perfil de organismo de gran capacidad técnica e informante de óptimas auditorías, no resultó eficaz para lograr que los

funcionarios fiscalizados pongan en práctica en forma oportuna las advertencias, observaciones y recomendaciones de sus informes, esencialmente por carecer de competencias para hacer eso posible. En otras palabras, el prestigio adquirido por la AGN por su solvencia técnica no fue suficiente para hacer que su control trascendiera del ámbito informativo a la aplicación concreta de sus recomendaciones que, por otra parte, no tienen carácter vinculante.

Los dos modelos de organismos rectores de control externo, tribunales de cuentas y auditorías generales, tienen fortalezas y debilidades. Las primeras no siempre pudieron impedir la malversación de los fondos públicos y los manipuleos presupuestarios es por ello que, lo previamente mencionado, no hace más que impulsar la idea de profundizar los estudios sobre los sistemas de control externo en nuestro país en todos sus aspectos y propiciar las reformas pertinentes que permitan subsanar las deficiencias y lograr la eficiencia, eficacia y economicidad propiciada por la Ley de Administración Financiera.

7. Referencias bibliográficas y bibliografía

- **Constitución Nacional Argentina**
- **Ley N° 24.156** – Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional – Título VI “Del Sistema de Control Interno” – Texto Institucional Anotado, Comentado y Concordado, Presidencia de la Nación, Sindicatura General de la Nación, Buenos Aires, 2003.
- **Ley N° 27.275** – Ley de derecho al acceso de la información pública.
- **Resolución N° 107/98** “Normas Generales de Control Interno”, (B.O. 13/11/98)
- **ATCHABAHIAN, ADOLFO**, “Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública: Tratado sobre la Ley N° 24.156 y las de contabilidad y de obras públicas”, Ediciones Depalme, Buenos Aires, 1999.
- **BALBÍN, CARLOS F.**, “Tratado de Derecho Administrativo”, T. II, 1 ed, La Ley, Buenos Aires, 2011.
- **CHAPMAN, WILLIAM L.**, “Crónica resumida del proceso de control gubernamental y comentarios sobre la nueva ley de reforma del régimen de control de la Administración Financiera del Estado”, Régimen de la Administración Pública N° 169.
- **COMADIRA, JULIO RODOLFO**, Prólogo a la Ley N° 24.156 – Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional – Título VI “Del Sistema de Control Interno” – Texto Institucional Anotado, Comentado y Concordado, Presidencia de la Nación, Sindicatura General de la Nación, Buenos Aires, 2003.
- **ELYECHE, ROBERTO; MASTRANTONIO, HORACIO F; TIBERIO, JULIO CÉSAR**: “Control en la hacienda pública”, publicado en Foro Económico, Universidad del Museo Social Argentino, Año IV, N° 6, junio 1998.
- **GELLI, MARIA ANGÉLICA**, Constitución de la Nación Argentina. Comentada y concordada, Segunda Edición Ampliada y Actualizada, La Ley, Buenos Aires, 2003.
- **IVANEGA, MIRIAM MABEL**, *Mecanismos de control público y argumentaciones de responsabilidad*, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires, 2003.

- **IVANEGA, MIRIAM MABEL**, *Mecanismos de control público en su matriz constitucional*”, Editorial FORUM, Belo Horizonte 2012.
- **RODRIGUEZ, HECTOR CONSTANTINO**, “Control gubernamental en la República Argentina. La Reforma Administrativa y el Control Gubernamental”, artículo brindado en el Curso de Gestión y Control Gubernamental, SIGEN, 2011.
- **LAS HERAS, JOSÉ MARÍA**, “Estado Eficiente: Administración Financiera Gubernamental” 3ra Edición. 2010.
- **LE PERA, ALFREDO** “Estudio de la Administración Financiera Pública”, Ediciones Cooperativas, 1ra Edición. 2007.

8. Anexo I

Año	Sexo del Presidente	Cantidad de Auditores de sexo masculino	Cantidad de Auditores de sexo femenino
2018	Masculino	6	1
2017	Masculino	6	1
2016	Masculino	6	1
2015	Masculino	6	1
2014	Masculino	6	1
2013	Masculino	6	1
2012	Masculino	6	1
2011	Masculino	6	1
2010	Masculino	6	1
2009	Masculino	6	1
2008	Masculino	6	1
2007	Masculino	7	0
2006	Masculino	7	0
2005	Masculino	7	0
2004	Sin información publicada en el sitio web oficial hasta el momento.		
2003			
2002			
2001			
2000			
1999			
1998			
1997			
1996			
1995			
1994			

Solicitud de evaluación de TRABAJO FINAL DE ESPECIALIZACIÓN		Código de la Especialización
Nombre y apellido del alumno Lucas Roberto Fenoglietto	Tipo y N° de documento de identidad DNI: 37.978.147	
Año de ingreso a la Especialización – Ciclo 2019		
Título del Trabajo Final		
El actual sistema de control externo y su antecedente inmediato.		
Solicitud del Tutor de Trabajo Final		
Comunico a la Dirección de la Especialización que el Trabajo Final bajo mi tutoría se encuentra satisfactoriamente concluido. Por lo tanto, solicito se proceda a su evaluación y calificación final.		
Firma del Tutor de Trabajo Final		
Aclaración		
Lugar y fecha		
Datos de contacto del Tutor		
Correo electrónico	Teléfonos	
Se adjunta a este formulario:		
<ul style="list-style-type: none"> • Trabajo Final de Especialización impreso (indicar cantidad de copias presentadas) • CD con archivo del Trabajo Final en formato digital (versión Word y PDF) • Certificado analítico 		
Fecha	Firma del alumno	

Form. TFE v0

PRESENTAR EN LA RECEPCIÓN DE LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSGRADO