

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Escuela de Estudios de Posgrado

MAESTRÍA EN GESTIÓN Y DESARROLLO GUBERNAMENTAL

Trabajo Final de Maestría

“Control Interno Concomitante en procedimientos de compras:

Propuesta para la Ciudad de Buenos Aires”

Autor: Lic. Lucía Soledad Astraldi

Directora de Tesis: Dra. Leonora Colombo

INDICE

INTRODUCCIÓN

Resumen del Proyecto. _____	4
Justificación y Relevancia del Tema. _____	5
Objetivos. _____	7
Hipótesis. _____	8
Metodología. _____	8
Desarrollo del Trabajo. _____	9

PRIMERA PARTE – MARCO TEÓRICO

1.1. El Control. _____	10
1.1.1. Concepto y características. _____	10
1.2. Clasificación del Control. _____	11
1.2.1. Control según el órgano que lo ejerce: Interno o Externo. _____	11
1.2.2. Control según su alcance: Legal, Financiero, de Gestión. _____	11
1.2.3. Control según Oportunidad: Previo, Posterior, Concomitante. _____	12
1.3. El Control Interno. _____	13
1.3.1. Control Interno según COSO. _____	16
1.3.2. Los componentes del Control Interno. _____	17
1.4. El Control Público. _____	20
1.5. La Ley de Administración Financiera: nuevo paradigma de control. _____	22
1.6. El Sistema de Control Interno en la Administración Pública Nacional (APN). _____	23
1.6.1. Las Unidades de Auditoría Interna. _____	25
1.6.2. Procedimientos. _____	25
1.7. El Sistema de Control Interno en la CABA. _____	27

1.7.1. Las Unidades de Auditoria Interna.	28
1.7.2. Procedimientos.	29
1.8. La Evaluación.	29
1.8.1. Evaluación: concepto.	31
1.8.2. Evaluación: momento.	32
1.8.3. Evaluación: características.	33
1.8.4. Evaluación en la ejecución: monitoreo.	34
1.8.5. Evaluadores: Perfiles y Características.	35
1.8.6. Evaluación interna y externa: ventajas y desventajas.	36
1.9. Modelo del Margo Lógico.	38
1.10. Evaluación y Herramientas: el Marco Lógico.	39
1.10.1. Origen.	40
1.10.2. La Matriz de Marco Lógico y su utilización.	42
1.11. Conclusión.	43

SEGUNDA PARTE – EL CONTROL CONCOMITANTE EN EL MINISTERIO PÚBLICO DE LA CABA, UNA EXPERIENCIA EXITOSA.

2.1. El Ministerio Público de la Ciudad de Buenos Aires.	45
2.1.1. Ubicación institucional. Autonomía y Autarquía.	45
2.1.2. Estructura.	45
2.1.3. Administración general y conjunta.	46
2.2. La Unidad de Auditoria Interna del MPCABA: función y estructura.	47
2.2.1. Creación.	47
2.2.2. Estructura.	48
2.2.3. Misiones y Funciones.	49
2.2.4. Planificación Anual.	50
2.3. El proceso de compra y contratación de bienes y servicios (Ley 2.095).	51
2.3.1. Clases de procedimientos.	51
2.3.2. Pedido de Adquisición.	51

2.3.3. Selección de la metodología de compra/contratación.	52
2.3.4. Difusión; Recepción y Evaluación de Ofertas.	52
2.3.5. Adjudicación.	53
2.3.6. Recepción. Ejecución.	53
2.3.7. Redeterminación de Precios.	53
2.3.8. Renegociaciones.	54
2.4. Control en los procesos de compra: debilidades.	57
2.5. Control Concomitante en el MPCABA.	58
2.5.1. Universo de concomitancia.	59
2.5.2. Aplicación.	61
2.5.3. Procedimientos.	62
2.5.4. Resultados de su Implementación.	63

TERCERA PARTE – PROPUESTA Y CONCLUSIÓN

3.1. Propuesta de control concomitante: Manual de Buenas Prácticas.	65
3.1.1. Objetivos.	67
3.1.2. Alcance.	68
3.1.3. Procedimientos por Etapas.	68
3.2. Proceso de elaboración de los Informes.	74
3.3. CONCLUSIÓN.	78
<i>Anexo I – Check List Apertura</i>	82
<i>Anexo II – Check List: Adjudicación.</i>	86
<i>Anexo III – Check List: Ejecución.</i>	89
<i>Referencias Bibliográficas</i>	90

INTRODUCCIÓN

Resumen del Proyecto.

En este trabajo nos ocuparemos del control interno concomitante como herramienta de gestión y control preventivo, que mejore los resultados de la actividad administrativa como aspecto central en el desafío que representa la modernización del Estado.

En la actualidad, la modernización del control de la gestión y de las políticas públicas se ha convertido en una necesidad; y los organismos de control juegan un rol fundamental en dicho proceso. La calidad democrática exige mayor transparencia y con ella una mayor y mejor administración de los bienes del Estado.

Los temas de gestión y control público han alcanzado un creciente espacio en el análisis técnico y académico, en el cual ahora se reconoce la necesidad de un Estado fuerte para establecer y aplicar nuevas y mejores regulaciones. Sin embargo, este estudio parte de un desarrollo teórico-práctico escaso en materia específica de control concomitante. Existen pocos estudios de casos sobre este tipo de control, ya sea en términos teóricos o empíricos, dado que se trata de un tipo de control incipiente y que enfrenta algunas dificultades en su implementación. No obstante, existen diversos estudios y análisis de casos en materia de evaluación, principalmente en lo que se refiere a la matriz marco lógico trabajada por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), para el análisis y monitoreo concomitante de las políticas públicas. Asimismo se analizará el concepto de control y sus clasificaciones en virtud del momento y órgano que lo realizan, de modo de poder detectar sus principales debilidades, las cuales servirán para elaborar una propuesta superadora.

De acuerdo a lo descripto, este trabajo propone una guía de mejores prácticas para un sistema de control interno concomitante, cuyos procedimientos sean aplicados por las Unidades de Auditoría Interna, sobre los procesos de adquisición de bienes y servicios, en el marco de la Ley de Compras y Contrataciones de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), la cual representa una herramienta de gestión y control preventivo, que mejore los sistemas de control interno utilizados y otros que se implementen en el futuro.

Para ello se plantea un estudio exploratorio descriptivo, no experimental, transversal, centrado en el análisis de un caso.

Justificación y Relevancia del Tema.

En el campo de la administración pública, la eficacia de los mecanismos de control adquiere una importancia central ya que influye sobre la calidad de los resultados de la gestión pública y sobre la legitimidad global del sistema democrático de gobierno.

Al reflexionar sobre el control democrático del funcionamiento de las administraciones públicas, podemos aportar una nueva visión sobre la relación existente entre la gestión pública y su control posterior, los cuales tradicionalmente eran considerados hechos aislados. Hoy en día ambos son considerados partes de un mismo proceso, dando lugar a una complementariedad entre gestión pública y control público de la misma. La cultura de la gestión pública ha cambiado, incorporando nuevos principios, técnicas y valores, por lo que la cultura del control público también lo hizo.

La concepción tradicional, y también más difundida, del control es aquella basada en el mero control posterior de legalidad y regularidad económico-financiera. Se trata del control ejercido por el órgano de control institucional, en forma posterior, según sus planes y programas anuales, evaluando y verificando los aspectos legales, administrativos del uso de los recursos y bienes del Estado, es decir, la adecuación a las normas así como la ejecución y registración del gasto.

Pero este tipo de control, posterior, presenta importantes limitantes a la hora de contar con un sistema de control eficaz. Y uno de los más importantes se representa en el período de tiempo transcurrido entre el momento del acto, el momento en que se efectúan las tareas de control y el momento en el que se comunican los hallazgos al ente auditado. Las observaciones que surgieran se producen sobre hechos ya consumados, y en muchos casos irresolubles, al tratarse de eventos que en muchos casos fueron concretados dos o más ejercicios antes.

En un contexto en el que se han buscado nuevas formas de gestión que mejoren la prestación de servicios dirigidos a una sociedad cada vez más demandante de eficacia y mayor calidad, es necesaria la implementación de nuevos tipos de control interno, más cercanos a la administración, orientativos y preventivos de errores y desvíos. Ello implica avanzar en cambios sobre la modalidad

de control posterior de la administración pública, y considerar el desempeño organizacional más allá del control efectuado sobre actos pasados, ya consumados.

Un mecanismo que sea concomitante, comprende tanto el adecuado diseño, implementación y mantenimiento de una estructura de control contemporáneo eficiente, así como su monitoreo permanente, de modo de minimizar los riesgos que pueden afectar los objetivos institucionales, fortaleciendo así el ejercicio de la responsabilidad y la rendición de cuentas; dentro de un marco de aseguramiento permanente de la calidad. Es el elemento esencial en la prevención a tiempo de desvíos en la administración de la cosa pública, recomendando la adopción de mejores prácticas.

La concomitancia en el control, permite mejorar las bases de confianza que requieren las autoridades de la administración, respecto de las decisiones que involucran recursos públicos, de la debida observancia del ordenamiento jurídico vigente al que están sujetos los actos de la administración, y del fortalecimiento de la probidad administrativa. Las observaciones y recomendaciones que pudieran surgir de estos procesos dejarían de ser preventivos para futuros ejercicios, para serlo en el continuo de la operatividad administrativa.

Dado que la gestión comprende todos los estadios de actividades de una organización, como ser el establecimiento de metas, el análisis de recursos, la disponibilidad económica, la evaluación del cumplimiento y desempeño institucional, la adecuada concreción de los objetivos institucionales, etc., el control debe ser parte de todos ellos. No puede limitárselo simplemente al control posterior, y a la sugerencia de mejoras en la ejecución de las mencionadas actividades, una vez concretadas. El control debe permitir que éstas se realicen en forma económica, eficiente y eficaz, logrando confiabilidad en la información que se genere, y el cumplimiento normativo al mismo tiempo.

En este sentido se ha recopilado la experiencia de un caso de implementación de control concomitante, llevado a cabo en el Ministerio Público de la CABA, a través de la Unidad de Auditoría Interna de dicho organismo, del cual he participado en sus distintas etapas.

En este trabajo se propone una forma de reducir la brecha temporal existente entre la realización de los actos administrativos y la detección de irregularidades, y su correspondiente comunicación, al órgano ejecutor, de modo de incrementar la eficacia del sistema de control y prevenir la comisión de conductas antijurídicas.

Así las cosas, se describe una guía de mejores prácticas para la implementación de mecanismos de control interno concomitante, que permitirán mejorar la gestión, previniendo la ejecución de actos antijurídicos o que no respeten los principios de economía, eficiencia y eficacia. Se espera que este tipo de control resulte ser cada vez más útil y especializado, contribuyendo, de esta manera, a la mejora de la gestión pública de la entidad en la cual se implemente, en tanto tiene la capacidad de generar información inmediata y oportuna, a partir de la observación de los procesos mientras éstos son llevados a cabo, sin obstaculizar la ejecución de los mismos e imprimiendo la celeridad que ésta amerita.

El control concomitante surge como un enfoque alternativo a la metodología tradicional reactiva de supervisión con mayor enfoque en los servicios de control posterior (ex post); proponiendo un incremento en el uso de mecanismos preventivos.

Objetivos.

General:

Diseñar una guía de mejores prácticas para la implementación de un sistema de control interno concomitante, cuyos procedimientos se apliquen en los procesos de adquisición de bienes y servicios, llevados a cabo en organismos regidos por la Ley 2.095 de Compras y Contrataciones de la CABA, modificada por la Ley 4.764, que represente una herramienta de gestión y control oportuna y eficaz.

Específicos:

- Analizar el concepto de control y sus clasificaciones, identificando fortalezas y debilidades de cada una de ellas.
- Brindar contexto teórico al desarrollo de sistemas de control concomitante.
- Describir las mejoras a alcanzar con la implementación de un sistema de control concomitante, en cuanto a la reducción de la brecha de tiempo existente entre el hecho auditado y la observación

detectada, que permita introducir correcciones que devengan en una optimización sustancial de la gestión administrativa.

- Elaborar una propuesta de control concomitante que resulte superadora de aquellos modelos de control previo y posterior.

Hipótesis.

Las hipótesis orientativas que guían este estudio y propuesta son las siguientes:

- 1) A partir de la implementación del control posterior, devenida de la sanción de la Ley 24.156, se ha generado una indeseable brecha entre el momento del ejercicio del control público y el de la comunicación de sus resultados a la autoridad competente: la oportunidad en la que se comunican los resultados del control es esencial a los fines de salvaguardar el patrimonio público.
- 2) El control concomitante permite reducir la brecha temporal entre el hecho auditado y la comunicación de la/s observación/es detectada/s, permitiendo la introducción de correcciones y el apego a la legalidad, evitando opiniones sobre hechos consumados y/o irresolubles.

Metodología.

Este trabajo se plantea como un estudio exploratorio descriptivo, transversal y no experimental, basándose en el análisis y descripción de un caso.

Se trata de describir el objeto de estudio haciendo una recapitulación de la información para presentar los datos de forma sencilla y ordenada.

Es transversal ya que se observan y analiza el problema en un momento dado, sin evaluar su evolución durante un período de tiempo.

Asimismo se trata de un estudio no experimental dado que se observan situaciones ya existentes, es decir, las variables tal como se presentan en su contexto natural para luego analizarlas, sin recurrir a los regímenes de control utilizados en el diseño experimental.

En cuanto al estudio de un caso, dentro de los organismos públicos de control, se analiza el caso particular de la Dirección General de Auditoría Interna del Ministerio Público de la Ciudad de Buenos Aires.

Desarrollo del Trabajo.

En la Primera Parte de este trabajo se describirá el marco teórico utilizado para analizar las características de la evaluación concomitante. Se analiza tanto el concepto de control como su clasificación, haciendo hincapié en aquella que tiene en cuenta el momento en que se realiza el mismo, y quien lo realiza, dado que se trata de uno de los aspectos más debatidos del control. Finalmente se describen las normas que regulan el sistema de control interno en Argentina, a nivel nacional y en la Ciudad de Buenos Aires.

Luego se detalla en forma resumida el modelo de evaluación del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), y la utilización del Marco Lógico, como uno de los principales elementos utilizados hoy en día por las agencias de desarrollo para examinar el desempeño de un proyecto en todas sus etapas.

En la Segunda Parte se aborda el caso del control concomitante aplicado por la Dirección General de Auditoría Interna del Ministerio Público de la CABA.

Finalmente, en la Tercera Parte, se propone una guía de mejores prácticas para la implementación de un sistema de control interno concomitante que permite reducir la brecha temporal existente entre la realización de los actos administrativos y la detección de irregularidades, que facilita alcanzar una alternativa superadora que compense las debilidades inherentes al control previo y posterior. Asimismo se explicitan las principales conclusiones del estudio realizado.

PRIMERA PARTE – MARCO TEÓRICO

1.1. El Control.

1.1.1. Concepto y características.

El control es el medio que permite conocer si se está logrando lo que se pretende y en qué medida, de manera que se puedan tomar acciones cuando se detecten anomalías o, simplemente, se ratifique la estrategia seguida, si los resultados son los que se esperan.

El control es una de las funciones administrativas básicas mediante la cual las organizaciones, públicas y privadas, pueden determinar el grado de cumplimiento de sus planes, objetivos y metas, así como la observancia de la regulación general. Y resulta un asunto de cada vez mayor importancia ante el interés de una sociedad preocupada por el uso adecuado de los recursos con los que cuenta el Estado.

El control constituye un elemento fundamental e indispensable para que una sociedad pueda regularse a través de la observación y verificación de los actos públicos, siendo el control interno el más importante de los controles, ya que tiene por objeto contribuir al proceso de toma de decisiones de la autoridad, como así también proteger el patrimonio del Estado (Castelli De Chede, 2010).

No solo comprende la verificación formal del acto administrativo ejecutado, sino también su valoración objetiva respecto de la satisfacción de los objetivos de la comunidad a la que atiende. Además tiene por finalidad respetar el orden jurídico de aquellos organismos que ejercen el poder público, lo que implica que la administración esté supeditada al sistema de derecho existente (Silva Cimma, 1976).

Los efectos y consecuencias que generen las actividades de control, así como su legitimación, estarán estrechamente ligados al organismo que lo practique y al alcance de su competencia, al sujeto que insta el control, a los efectos obstaculizadores o no para la continuidad de los procedimientos en ejecución, así como a la relación que surja con la responsabilidad de los funcionarios, entre otros (Ivanega, 2007).

1.2. Clasificación del Control.

Es importante destacar que presento las clasificaciones que la literatura al respecto ha destacado como principales, no obstante, existen otras categorías en función de variaciones o ampliaciones que se apliquen al análisis.

El análisis del control, público en este caso, puede llevarnos al estudio de numerosas variables haciendo de éste un trabajo amplio, sin embargo en esta oportunidad, es objetivo de este trabajo focalizarnos en el momento de su ejercicio y las consecuencias que se desprenden de ello.

Tanto por el alcance, como por el contenido y objetivos que tengan las tareas de control, el mismo puede clasificarse considerando los siguientes aspectos:

1.2.1. Control según el órgano que lo ejerce: Interno o Externo.

Una forma de clasificar el control, es en función de la ubicación del sujeto de control respecto de la organización. De esta manera surge:

- Control Interno: es aquel ejecutado por órganos que forman parte de la organización del ente fiscalizado. Se trata de aquellas actividades de control ejecutadas por los responsables del sistema establecido dentro de la organización.

- Control externo: es aquel realizado por órganos cuya actividad se desarrolla en un ámbito fuera del controlado. Se trata de aquel que es llevado a cabo por una dependencia distinta de aquella que generó o ejecutó el acto de administración.

1.2.2. Control según su alcance: Legal, Financiero, de Gestión.

El Control puede asimismo clasificarse según su alcance, a saber:

- Control de legalidad (o de cumplimiento): es aquel que comprobará si la administración ajusta su actividad a la normativa vigente. Señala los incumplimientos legales producidos, causas, riesgos y posibles perjuicios causados.
- Control financiero (o contable): es aquel cuyo análisis se basa en la observancia de los estados contables e informes financieros, y en si estos cumplen con los principios de contabilidad generalmente aceptados y si representan la realidad económica del organismo.
- Control de gestión (o integral): aquí entran en el análisis los programas, planes, proyectos de una organización de modo de medir el logro de los objetivos establecidos, evaluando la utilización de los recursos (que haya sido eficaz, económica y eficiente), y el ajuste a las normas aplicables en cada proceso. Es por ello que se lo considera *integral*: pues abarca diversas procesos y momentos de las actividades del organismo, ya sea el establecimiento de metas y objetivos, el análisis de recursos disponibles y la obtención de los mismos, la evaluación del cumplimiento de aquellos objetivos, así como el desempeño de los funcionarios responsables de la toma de decisiones.

1.2.3. Control según Oportunidad: Previo, Posterior, Concomitante.

Esta clasificación define al control en función del momento en el que se realice el control, en relación al dictado de un acto administrativo o a la ejecución de un proceso/procedimiento que surgiera de un acto ya dictado. A saber:

- Control PREVIO.

El control previo incluye los procedimientos que se aplican antes de la ejecución de las operaciones o de que sus actos causen efectos; verifica el cumplimiento de las normas que lo regulan y los hechos que las respaldan. Sugiere una proposición que podrá o no ser tomada por el requirente; se ejecuta antes de que la acción administrativa se materialice.

Por un lado, el control previo puede afectar la continuidad de un/os procedimiento/s, dado que en la mayoría de los supuestos, deriva en una suspensión de los trámites administrativos (Ivanega, 2005)

- Control POSTERIOR.

El control posterior se ejerce una vez que los actos han sido dictados y ejecutados. Este tipo de control brinda conclusiones respecto a las limitaciones, oportunidades y debilidades que surgen del análisis del actuar de la administración pública de modo de brindar información a los gestores para la toma de decisiones y a la opinión pública a modo de rendición de cuentas.

El control posterior supone el ejercicio de plenas competencias una vez que los hechos o actos irregulares se han consumado, y hasta han sido de conocimiento público.

Las leyes de administración financiera (24.156 nacional, y la 70, en la CABA) prevén el ejercicio de controles sobre los actos consumados, tornándolos irreversibles por la demora en conocerse los desvíos detectados y la forma de comunicarlos.

Es importante tener en cuenta que, para evitar efectos negativos de la oportunidad del control, éste debe practicarse en forma oportuna, no implicando inoportunidad ni extemporaneidad.

- Control CONCOMITANTE.

El Control Concomitante es aquel que se realiza durante la ejecución del acto de administración que compromete los recursos públicos; es contemporáneo a la ejecución de un acto o procedimiento.

Hoy en día ésta técnica se ha difundido en la elaboración y ejecución de políticas públicas, en donde recibe el nombre de evaluación concomitante, que tiene por objeto medir, durante el desarrollo de un proyecto o programa, la adecuación de las actividades y resultados parciales, con lo planificado, de modo de poder introducir correcciones durante la ejecución misma del proyecto (Giusti & Colombo, 2023).

1.3. El Control Interno.

El control interno es un proceso integrado a procesos. Se trata de una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión e integradas a los procesos de planificación, ejecución y supervisión; aportando un grado razonable de seguridad. Es ejecutado por funcionarios y personal de cada organismo, y se diseña para brindar seguridad razonable en áreas como la efectividad y

eficiencia en las operaciones; la confiabilidad en la información financiera y el cumplimiento del marco normativo vigente.

De esta manera, el control interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos adoptados en un organismo para resguardar sus recursos, verificando la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promoviendo la eficiencia en sus operaciones, observando la legalidad y el cumplimiento de metas y objetivos establecidos.

Es responsabilidad de la autoridad superior de la gestión, quien deberá asegurarse de que el mismo sea idóneo y eficiente, así como su revisión y actualización periódica.

La Sindicatura General de la Nación define al Control Interno en las Normas Generales de Control Interno¹ como el *“proceso llevado a cabo por las autoridades superiores y el resto del personal de la entidad, diseñado con el objetivo de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los objetivos organizacionales tanto en relación con la gestión operativa, con la generación de información y con el cumplimiento de la normativa”*.

En este orden de cosas, dado que el control interno es una herramienta sumamente necesaria en la búsqueda de calidad en la gestión y de fortalecimiento institucional, se vuelve fundamental que las Unidades de Auditoría adquieran herramientas útiles que le permitan efectuar un control efectivo y oportuno sobre los procedimientos adoptados en la administración para la consecución de objetivos planteados para el organismo en cuestión. De allí la importancia que adquiere el “como” se gestiona en la administración pública, interrogante que solo puede responderse al integrar el control en los procesos, siendo continuo, oportuno e integral.

Continuo, porque su interrupción produce lagunas que no pueden ser llenadas por la gestión propiamente dicha, y a veces no queda tiempo para reanalizar o reconsiderar y lo importante cede lugar a lo urgente. Con lo cual se pierde la posibilidad del doble chequeo o el chequeo cruzado de lo efectivamente hecho. De esta manera, el proceso se nutre de los errores o aciertos detectados, identificando las falencias de los sistemas y procedimientos.

1 Puede accederse a ellas a través del portal argentina.gob.ar: [normascontrol.libro.02.indd\(argentina.gob.ar\)](http://normascontrol.libro.02.indd(argentina.gob.ar))

En cuanto a la oportunidad en la que se ejerce el control, es un aspecto clave que se vincula estrechamente con la eficacia del mismo. Éste debe ejercerse en el momento que es conveniente o beneficioso para evitar que se cometan actos antijurídicos contra el patrimonio del estado o bien para determinar la existencia de ilícitos que ameriten ser sancionados. Debe realizarse lo más cercano posible al momento del hecho, ya que es este tipo de control el que reduce la brecha temporal entre el hecho auditado y la comunicación del hallazgo, permitiendo que se introduzcan las correcciones pertinentes que generen el apego a la ley, evitando opiniones sobre hechos consumados y/o irresolubles.

Por último debe ser integral, porque su aislamiento de la organización impide la efectividad del control interno, ya que es necesario conocer acabadamente todos los procesos operativos de la misma, de manera de detectar con un alto grado de certeza las falencias y fortalezas de los mismos.

Es importante también destacar que el control interno de toda organización pública debe transformarse en una herramienta asociada a la gestión, no en un impedimento para que los funcionarios públicos gestionen.

De aquí surge la importancia de que el funcionario ejecutante pueda dar intervención previa o concomitante al agente público del control interno, para que tome las medidas necesarias para un examen de las decisiones y actos, que permita concluir sobre los efectos y resultados que tendrá la instrumentación de aquellas. Esta función debe ser considerada también una función de asesoramiento, con el fin de aportar nuevos y distintos elementos de juicio a los procesos de toma de decisiones. No debe transformarse en un obstáculo que impida la continuidad de las tareas. Debe tener la agilidad necesaria sin burocratizar su intervención. De esta manera el control concomitante brindará un valor agregado a la tarea de control interno gubernamental como un servicio a toda la organización. Además anticipar posibles desvíos será mucho más valorado que informar anomalías una vez ocurridas.

Y la mejor forma es analizar y explicar estas falencias al conjunto de la organización como un elemento a mejorar, y no como una crítica que merezca ser defendida. De esta manera, la organización buscará sobreponerse a los errores y se esforzará por lograrlo. Caso contrario, sin una explicación y concientización razonable de los cambios que deben producirse, los involucrados en los procesos o cuestiones sobre las cuales se propongan mejoras, tienden a tomar posiciones defensivas al respecto

e imposibilitan la perfección sistemática del proceso, creyendo que serán sancionados por esos errores o falencias.

1.3.1. Control Interno según COSO.

El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comisión (COSO), promovido por el American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), American Accounting Association (AAA), The Institute of Internal Auditors (IIA), Institute of Management Accountants (IMA) y el Financial Executives Institute, patrocinaron un estudio del Control Interno, publicado en 1992, de donde se desprende el informe denominado COSO, por sus siglas en inglés. Éste define el Control Interno como *“un proceso efectuado por el cuerpo colegiado más alto, la gerencia y por el personal de una entidad, diseñado para dar una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos institucionales”*.

Esta concepción de *Control Interno*, lo define como todo lo que se incluye en una entidad, para asegurar el logro de los objetivos que persigue la misma. Este modelo presenta al dinamismo en el ambiente de control, así como a la evaluación de riesgos. Y éstos no solo influyen en las actividades de control propiamente dichas; ésta concepción contempla también la importancia del manejo de la información y de la comunicación dentro de un proceso supervisado y corregido. No se trata entonces de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es interactivo y multidireccional, pudiendo cualquier componente influir en cualquier otro (Marín, 2014)

El “Modelo COSO” es reconocido internacionalmente como modelo para diseñar, implementar y desarrollar el control interno y evaluar su efectividad. Éste presenta al control interno como un proceso en el que participan cinco componentes interrelacionados: el ambiente de control, la evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y supervisión y seguimiento. Es por ello que se afirma que el COSO se ha convertido en el punto de partida para importantes desarrollos en áreas de control.

1.3.2. Los componentes del Control Interno.

El Informe COSO internacionalmente se considera hoy en día como un punto de referencia obligado cuando se tratan materias de control interno, y ha tenido como objetivo primordial establecer una definición de control interno y un desarrollo de los conceptos lo más claro posible, creando un marco conceptual común para abordar el control interno de las organizaciones tanto públicas como privadas.

También puede encontrarse como referencia la Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público de INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores), donde se establece que *“el control interno es un proceso integral efectuado por la gerencia y el personal, y que está diseñado para enfrentarse a los riesgos y para dar una seguridad razonable de que en la consecución de la misión de la entidad se alcanzarán los objetivos gerenciales, tales como:*

- *Ejecución ordenada, ética, económica, eficiente, efectiva de las operaciones;*
- *Cumplimiento de las obligaciones de responsabilidad;*
- *Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables;*
- *Salvaguarda de los recursos para evitar pérdidas, mal uso y daño.”*²

Si bien el control interno varía mucho entre las organizaciones, existen ciertas características que son esenciales para un buen control interno e incluye los siguientes componentes:

1.3.2.1. Ambiente de Control.

El ambiente de control es el que refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encaran sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno. Estará determinado por: valores éticos, existencia de estructura, plan organizacional, manuales de procedimientos; compromiso del resto de la organización con esos valores; grado de documentación de las políticas y decisiones (misión, objetivos, asignación de

2 Ver Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público https://es.issai.org/media/14449/intosai_gov_9100_s.pdf

responsabilidades y autoridades); y existencia de comités de control (comisiones de auditoría independientes de las autoridades).

En muchos aspectos representa el fundamento del resto de los componentes del control interno, pues ejerce influencia profunda en la forma como se estructuran las actividades, se fijan los objetivos y se valoran los riesgos. Es afectado por la historia y la cultura de la organización.

En muchos casos se considera que la efectividad de los controles internos está condicionada por la integridad y los valores éticos de quienes forman parte de la organización, pues éstos influyen en el diseño y gestión de todos los componentes del sistema. Y establecer valores éticos no siempre es fácil dado que se debe alcanzar un equilibrio entre distintos intereses que influyen tanto dentro como fuera de la organización.

Por último, otro factor relevante en relación con el ambiente de control es la competencia, que se refiere al conocimiento y habilidades necesarios para un buen desempeño laboral. Ya que el logro de los objetivos de la organización depende también del personal y su competencia.

1.3.2.2. Evaluación de Riesgos.

La evaluación de riesgos es el análisis para limitarlos. Permite identificar puntos débiles de la organización para estimar la importancia de los riesgos que representan y la probabilidad de ocurrencia de los mismos. La investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza, determina la vulnerabilidad del sistema. En la estimación del riesgo se determina: su importancia/transcendencia; su probabilidad de ocurrencia (frecuencia); y un modo de actuar en caso de producirse el hecho riesgoso.

Según COSO, la organización se ve enfrentada a riesgos diversos de orígenes internos y externos, que ha de valorar, con el fin de establecer como se los debe administrar. Esto hace que ninguna organización pueda subsistir, si no desarrolla y mantiene un adecuado sistema de control interno, que le permita detectar y valorar sus riesgos.

1.3.2.3. Actividades de Control.

Las actividades de control son las que realizan la comparación entre lo debido y lo real. Son tareas y responsabilidades relativas al tratamiento, autorización, registro y revisión de las transacciones; todas ellas deben estar asignadas a distintos actores que forman parte del control para brindar equilibrio de autoridad y responsabilidad dentro de la estructura.

Al tiempo que valora los riesgos, la administración debe de identificar y ejecutar las acciones requeridas para la gestión de esos riesgos. Tales acciones a su vez sirven como referente para las actividades de control a ejecutar con la finalidad de asegurarse que las primeras se llevan a cabo adecuada y oportunamente.

Es decir, se trata de procedimientos específicos establecidos para reasegurar el cumplimiento de los objetivos y se encuentran principalmente orientados a la prevención y neutralización de riesgos; deben ejecutarse en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión.

1.3.2.4. Comunicación.

El cuarto componente es la Comunicación. De la misma manera que los agentes de una organización necesitan saber el papel que les corresponde desempeñar en la organización, es imprescindible que cuenten con información periódica y oportuna con la que deben lidiar para orientar sus acciones en consonancia con los demás y poder lograr así los objetivos.

La información debe permitir que los funcionarios y empleados puedan cumplir con sus obligaciones y responsabilidades, por lo que deberá ser comunicada en tiempo y forma. Esta información deberá ser comunicada en forma fluida y oportuna, ya que solo de esta manera pueden reducirse los riesgos que un organismo potencialmente afronta.

1.3.2.5. Supervisión.

Por último, la Supervisión representa la evaluación del sistema de control interno. Incumbe a la dirección y su objetivo es asegurar que el control interno funcione adecuadamente. Su verificación debe ser continua o periódica para que los responsables del programa o proyecto o actividad, tengan

la oportunidad de corregir y fortalecer el control, de ser necesario. En esta instancia se evalúa que sea efectivo y para ello se practican auditorias que puedan ser continuas o evaluaciones puntuales. Es decir, incorporándolas como normales y recurrentes, ejecutándolas en tiempo real, o bien, realizándolas en un momento en particular por los responsables de la gestión, por la auditoria interna o la externa.

1.4. El Control Público.

El control público constituye una función del Estado, apoyado en el fundamento democrático de la sociedad que entrega al Estado parte de sus recursos para que los administre en pos del bien común (Ivanega, 2007).

Dado que el ejercicio de la función pública debe desarrollarse atendiendo los intereses de la sociedad, la mejora en la gestión se constituye una estrategia de gobierno. Y ésta solo puede lograrse a través del fortalecimiento del control interno, con un enfoque preventivo, que promueva la realización de actividades que, integradas a la operatividad cotidiana, permitan detectar desvíos en forma oportuna.

Es de tal importancia que si éste no está bien cimentado, o no se ejecuta de forma oportuna y eficaz, la posibilidad de existencia normal del Estado de Derecho se ve seriamente amenazada. El control y el Estado están de una u otra manera asociados estratégicamente, como una forma de garantizar que los gobiernos funcionen bajo un ordenamiento jurídico, que limita el poder de quienes lo ejercen.

La magnitud de los presupuestos públicos y la multiplicidad de fines que los organismos estatales persiguen, hacen inevitable la necesidad de contar con adecuados sistemas de control, fundamentalmente para garantizar el buen uso de los recursos y el apego a la legalidad. Debe entenderse como una variable dinámica para el mejoramiento continuo de las decisiones de la administración, convirtiéndose en un importante aliado de ella y no un opuesto o vigilante policial permanente de la misma.

La información que surge del control público muestra evidencias de lo positivo, lo negativo y lo neutro de la actividad pública y es aquí en donde reside la relevancia del mismo, en términos de los aportes concretos que provee al administrador respecto de eventuales desviaciones que la gestión presenta, con respecto a las políticas y planes de acción que lleva adelante.

De esta manera, en términos de gestión, el control público se vuelve un engranaje de los procesos de toma de decisión pues brinda información sobre objetivos, procedimiento y técnicas. Y no solo debe asegurarse que los entes públicos cumplan con sus objetivos, si no también evitarse desvíos en el accionar de los gestores, vinculándose con aspectos claves como la ética y la transparencia en el ejercicio de la función pública.

La modernización del Estado, implica también la modernización de los mecanismos de control. La sociedad hoy en día demanda que el prestador del servicio, es decir, el Estado, sea más eficaz en su misión. Y la gestión de cualquier organización, en este caso, organismo público, solo tendrá posibilidades de ser exitosa si cuenta con un sistema de control que no solo permita alcanzar los objetivos definidos si no que lo haga en un marco de transparencia y sujeción a la normativa vigente.

En la actualidad, el Estado trabaja hacia una gestión más ágil y eficiente, que responda plenamente a los requerimientos de la ciudadanía, y allí donde el desafío más grande es adaptar el diseño organizacional, promoviendo la colaboración entre sus miembros. Es así como, tanto la propia administración, como los organismos de control, interno en el caso que nos ocupa, deben orientar sus tareas coordinándolas hacia ambientes de control efectivos y compartidos, formalizando políticas y acciones de coordinación y cooperación, como formas de relación organizacional para la construcción de una tarea común.

El control defiende los intereses de la sociedad civil y debe asegurar el cumplimiento permanente por parte del funcionario de los compromisos asumidos, quien debe entender que éste tiene una función pedagógica en algún punto, consistente en enseñar la manera correcta de administrar, y una función preventiva, al evitar la concreción de irregularidades difíciles de retractar. No debe ser una persecución permanente ni maliciosa contra el que tiene la responsabilidad del hacer, ni una visión meramente punitiva, sancionatoria, que no ayuda al fortalecimiento del Estado y al correcto desempeño de la función pública. El control debe existir para que exista responsabilidad.

La esencia del sistema de control interno y externo de la hacienda pública es la rendición de cuentas, entendida como factor fundamental para cumplir con la gobernabilidad, si se la considera como la capacidad de los gobiernos para usar eficazmente los recursos públicos en la satisfacción de las necesidades comunes. Es así como los funcionarios, depositarios de la voluntad del pueblo, están obligados a informar, justificar y responsabilizar públicamente por sus actuaciones.

En este sentido, siempre será importante también promover políticas de potenciamiento de las relaciones profesionales de trabajo entre los diferentes instancias y órganos de control existentes, como una manera efectiva de acercar y compartir la información del control, para poner a disposición de los administradores aquella relevante para las mejoras en materia de toma de decisiones.

1.5. La Ley de Administración Financiera: nuevo paradigma de control.

La Ley 24.156 comprende la administración financiera, como el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado, y por el otro, los sistemas de control, constituidos por las estructuras de control interno y externo del sector público nacional, que tienen como sustento la obligación de los funcionarios públicos de rendir cuentas de su gestión.

Ésta surgió en un contexto de reformas estructurales impulsadas por el gobierno de turno a principios de los años noventa y tenía por objeto reemplazar el régimen legal de regulación del presupuesto tesorería contabilidad y control previsto en la Ley de Contabilidad (N° 23.354).

Una característica del nuevo paradigma de control, ha sido el diseño de un sistema de información sobre la gestión del sector público que sea realmente útil y oportuna para la toma de decisiones y el control. Por lo tanto, la interrelación de las metodologías, normas y procedimientos resulta un requisito necesario e imprescindible para el desarrollo de sistemas integrados de información de la gestión pública.

La modificación implementada se fundamenta en transformar un sistema existente de control previo o ex ante a un sistema predominantemente posterior o ex post, instalando una nueva cultura de control y gestión que sea aceptada e integrada por todos los agentes participantes del sistema que lo componen.

A pesar de ello, y si bien la nueva ley, que elimina el control previo ejercido por el ex Tribunal de Cuentas de la Nación, integra el control interno a los procesos de la organización, se produce una desvinculación de quienes lo ejercen, dado que su intervención se plantea como ex post, posterior. He aquí una de las debilidades que este trabajo trata de demostrar y propone mejorar.

La reforma administrativa del Estado ha intentado contribuir a lograr una gestión que se realice cumpliendo con los principios de economía, eficacia y eficiencia; generando información confiable y oportuna para la toma de decisiones; e interrelacionando los sistemas de administración financiera con los de control interno y externo a fin de facilitar su eficacia, en un marco de absoluta transparencia.

En toda esta nueva concepción de nuevos sistemas de administración financiera y control, está subyacente el criterio que los sistemas de control deben formar un conjunto resistente, ya que no es factible desarrollar una eficiente política de control, si la misma no está basada en el plan de organización de las jurisdicciones y entidades y en los reglamentos y manuales de procedimientos que regulan la administración de los recursos.

1.6. El Sistema de Control Interno en la Administración Pública Nacional (APN).

Nuestro actual sistema de control del sector público nacional, fue creado por la Ley N° 24.156, de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (LAF), la cual creó como órgano de control interno del Poder Ejecutivo Nacional a la Sindicatura General de la Nación, SIGEN (artículos 96 y 100) –órgano normativo, de supervisión y coordinación- y a las Unidades de Auditoría Interna (UAI), las cuales dependen jerárquicamente de la autoridad superior de cada organismo, y actúan coordinadas técnicamente por la Sindicatura General de la Nación, en su carácter de órgano rector del control interno.

Asimismo la Ley crea la Auditoría General de la Nación, como órgano rector en materia de control externo, en reemplazo del ex Tribunal de Cuentas de la Nación, ante los cuestionamientos que surgían al considerar que los procedimientos de control previo ejercidos sobre la gestión económico-financiera del Estado Nacional entorpecía el funcionamiento de la Administración. Posteriormente se le otorgaría jerarquía constitucional en la reforma del 1994.

Entre las funciones de la Sindicatura General de la Nación, previstas en el artículo 104° de la LAF, se enuncian, a modo de síntesis, las siguientes:

- Dictar y aplicar normas de control interno;
- Supervisar la aplicación de las normas de auditoría interna;
- Realizar auditorías financieras, de legalidad y de gestión, investigaciones, pericias;

- Supervisar el adecuado funcionamiento del sistema de control interno;
- Aprobar los planes anuales de trabajo de las Unidades de Auditoría Interna supervisando su ejecución y resultado;
- Verificar la puesta en práctica por los organismos controlados de las observaciones y recomendaciones efectuadas por las Unidades de Auditoría Interna;
- Asesorar en materia de control y auditoría al Poder Ejecutivo Nacional; y
- Poner en conocimiento del Presidente de la Nación los actos que hubiesen acarreado o puedan acarrear significativos perjuicios para el patrimonio público.

El sistema de control interno entonces está conformado por la SIGEN y las UAI, como órganos desconcentrados con dependencia jerárquica de la autoridad superior de cada organismo, siendo responsables por la implementación de un adecuado sistema de control interno en el ámbito de su competencia, y bajo la coordinación técnica de la SIGEN, ante quien presentan su planificación anual y los informes que en consecuencia se realice. La SIGEN depende directamente del Poder Ejecutivo Nacional, es decir del Presidente, y es el órgano rector en materia de control, dictando normas, supervisando y coordinando las tareas de las UAI; puede calificar la gestión de las mismas pero no tiene autoridad para remover a sus integrantes. Además asesora al Presidente y lo pone en conocimiento de aquellos actos que detecte como significativos en cuanto al perjuicio producido a la cosa pública. Está a cargo de un funcionario denominado Síndico General de la Nación, designado por el Poder Ejecutivo Nacional.

Las Unidades de Auditoría Interna, tienen como responsabilidad la evaluación permanente de la estructura de control interno en su conjunto, del organismo del cual dependen. Examinan y contribuyen a la efectividad del sistema de control interno. Como hemos mencionado, sus autoridades y empleados son designados por las autoridades del organismo del cual dependen.

De acuerdo a la definición a la que refieren las Normas Generales de Control Interno para el Sector Público Nacional elaboradas por la Sindicatura General de la Nación (Resolución N° 172/2014), un Sistema de Control Interno será efectivo toda vez que la autoridad a la que brinda apoyo, cuente con una seguridad razonable respecto a la información sobre el estado de avance en el logro de los objetivos y metas y en el empleo de criterios de economía y eficiencia; la confiabilidad y validez de

los informes y estados financieros, y el cumplimiento de la normativa vigente, incluyendo políticas y procedimientos emanados del propio organismo.

1.6.1. Las Unidades de Auditoría Interna.

En el art. 102° de la Ley 24.156 se establece que la auditoría interna *“es un servicio a toda la organización y consiste en un examen posterior de las actividades financiera y administrativas de las entidades a que hace referencia esta ley, realizada por los auditores integrantes de las unidades de auditoría interna. Las funciones y actividades de los auditores internos deberán mantenerse desligadas de las operaciones sujetas a su examen”*. Tal concepto fue recogido también por la normativa porteña en la Ley 70.

En este sentido, la SIGEN, en ejercicio de las competencias otorgadas por la mencionada Ley, aprobó las *“Normas de Auditoría Interna Gubernamental”* (NAIG) y el *“Manual de Control Interno Gubernamental”* en las que se abordan las funciones de las cuestiones sustantivas relacionadas a las labores de auditoría refiriéndose a la importancia de las condiciones de independencia y objetividad que deben reunir los auditores.

A su vez, cabe destacar que el decreto reglamentario de la LAF establece que las UAI *“en apoyo a la dirección y sirviendo a toda la organización, actuarán en función de las normas vigentes y con independencia de criterio”*. También estableció que deberán informar fielmente y de inmediato a la Sindicatura y a la autoridad superior de cada jurisdicción, la falta de cumplimiento de cualquiera de las normas que rigen la administración financiera y los sistemas de control.

1.6.2. Procedimientos.

De acuerdo a lo establecido en las NAIG, las UAI deben llevar adelante el examen independiente, objetivo sistemático y amplio del funcionamiento del control interno establecido en las organizaciones públicas y del desempeño en el cumplimiento de sus responsabilidades operativas, financieras, legales y de gestión, debiéndose formar opinión e informar acerca de su eficacia y posibles apartamientos.

Asimismo se define su alcance como integral y debe comprender aspectos tales como (Giusti & Colombo, 2023):

- La evaluación del funcionamiento del sistema de control interno y las operaciones;
- La verificación de la correcta aplicación de la normativa vigente;
- El examen de la confiabilidad e integridad de la información emitida;
- La evaluación de la eficacia de la organización;
- Y la evaluación de la economía y eficiencia en los distintos procesos operativos.

La auditoria entonces se trata de un examen sistemático, compuesto por etapas concatenadas y sucesivas. Por ello en primera instancia se Planifica la auditoria en función de su alcance, características del organismo a auditar y recursos disponibles.

En segunda instancia, se realiza el trabajo de campo, en el que se llevan a cabo las actividades de verificación de la documentación, instalación, o producto generado por el auditado, el cual queda plasmado y registrado en los llamados “papeles de trabajo”.

A partir del trabajo de campo realizado se elabora el informe de auditoria, en el cual se redactan las observaciones que hubieran surgido del análisis de la documentación verificada. Se trata de la situación que revela el apartamiento de las normas o prácticas estimadas razonables.

Cada observación se acompaña por una “recomendación” de los posibles pasos a seguir, a los efectos de subsanar los errores detectados.

Una vez redactado el informe, el mismo se pone a disposición del auditado para que, de estimarlo necesario, realice su “descargo”, manifestando lo que considere pertinente.

Luego de recibir el mencionado, merituados los comentarios y opiniones del auditado, se dispone la redacción del “Informe Final” de auditoria, que cierra el proceso contra el cual en un futuro se medirá la subsanación de las irregularidades detectadas, de haber existido.

1.7. El Sistema de Control Interno en la CABA.

Con la reforma de la Constitución Nacional de 1994, el art. 129 estableció que el “Estado de la Ciudad de Buenos Aires” tendrá un “régimen de gobierno autónomo, con facultades propias de legislación y jurisdicción”. En este marco, la Ciudad dictó su propia Constitución estableciendo en su art. 132 la existencia de un *“modelo de control integral e integrado, conforme a los principios de economía, eficacia y eficiencia. Comprende el control interno y externo del sector público, que opera de manera coordinada en la elaboración y aplicación de sus normas. Los funcionarios deben rendir cuentas de su gestión”*.

Posteriormente, y tomando como modelo la Ley 24.156, de *“Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público”*, la Ciudad establece un modelo tributario del de Nación, sancionando la Ley 70, de *“Gestión, Administración Financiera y Control del Sector Público”*, que establece que *“el Sistema de Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada adopta el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, en todas las jurisdicciones que componen la administración central y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad”*.

De esta manera el Sistema de Control Interno queda conformado por la Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires (SIGEBA), órgano normativo, de supervisión y coordinación y por las Unidades de Auditoría Interna (UAI) de cada jurisdicción y entidades que dependen del Poder Ejecutivo. Las UAI dependen jerárquicamente de la autoridad superior de cada organismo y actúan coordinadas técnicamente por la Sindicatura General.

La SIGEBA es el órgano rector en materia de control interno y la Auditoría General de la Ciudad (AGCBA) es la rectora en materia de control externo.

La SIGEBA depende funcional y orgánicamente del Poder Ejecutivo y la AGCBA del Poder Legislativo.

Entre las funciones de la Sindicatura General de la Ciudad, previstas en el artículo 123° de la Ley 70, se enuncian, las siguientes:

- Dictar y aplicar las Normas de Control Interno a las que se sujetan las jurisdicciones y entidades; son coordinadas con la Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires.
- Dictar las Normas de Auditoría Interna y supervisar su aplicación, por parte de las jurisdicciones y entidades que se encuentran bajo su órbita de control.

- Emitir informes sobre la gestión y el SCI vigente en cada jurisdicción o entidad, formulando recomendaciones para su eficientización y fortalecimiento, para la corrección de errores y para la adopción de medidas necesarias conducentes a tales fines.
- Dictaminar sobre la Cuenta de Inversión.
- Formular directamente a los órganos comprendidos en su ámbito de 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.
- Vigilar el cumplimiento de la normativa legal y de las normas emitidas por los Órganos Rectores de los Sistemas de Administración Financiera.
- Efectuar el control de la presentación de las declaraciones juradas patrimoniales que prevean las normas en la materia.
- Mantener un registro central de auditores/as y consultores/as a efectos de la utilización de sus servicios.
- Entender en los pedidos de asesoría que le formule el/la Jefe/a de Gobierno de la CABA y las autoridades de las jurisdicciones y entidades, en materia de control de auditoría interna.
- Poner en conocimiento del/a Jefe/a de GCBA los actos que hubiesen acarreado o estime puedan acarrear perjuicios para el patrimonio público.
- Establecer requisitos de calidad técnica para el personal de las UAI.
- Aprobar los planes anuales de trabajo de las UAI, orientar y supervisar su ejecución y resultados.
- Realizar o coordinar la realización por parte de estudios profesionales de auditores/as 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.
- Toda otra función o tarea que le asigne el Jefe/a de Gobierno de la CABA.

1.7.1. Las Unidades de Auditoría Interna.

A fin de completar el SCI establecido por Ley, el Decreto N° 114/20 encomendó la creación y puesta en funcionamiento de las UAI, a los Titulares de las Jurisdicciones o entidades dependientes del Poder

Ejecutivo de la CABA. Dichas UAI están conformadas, en el primer nivel de su estructura, por un Auditor Interno, designado por Decreto, a propuesta de/la Síndico/a General, que debe reunir los perfiles técnicos establecidos por la SIGEBA, y con rango equivalente a Director General.

1.7.2. Procedimientos.

Como ya detalláramos en el punto 1.6.2 del apartado anterior, los Informes de Auditoría son los productos en los que se plasma el resultado de las auditorías realizadas por la Sindicatura General. En ellos se consignan los hallazgos efectuados durante las tareas de auditoría, la opinión emitida por el organismo auditado respecto de las observaciones (en el caso de corresponder), las recomendaciones formuladas y las conclusiones

1.8. La Evaluación.

En este trabajo tomaremos el concepto de Evaluación desarrollado por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID)

El BID comenzó a identificar la necesidad de trabajar en forma más sistemática en lo que es la evaluación de los proyectos que financia. Evaluaciones vinculadas a todas las etapas del ciclo de los proyectos y a todos los actores que en ellas participan.

Las buenas evaluaciones permiten mejorar el desempeño de un proyecto en todas sus etapas y proporcionar información que mejore las políticas y los procedimientos.

En este sentido, la EVO identifica cinco puntos importantes que pueden lograr las evaluaciones planeadas y ejecutadas cuidadosamente, a saber:

- Ayuda a analizar el desempeño del Banco en las etapas de definición y planificaciones de proyectos, así como en la supervisión de la ejecución;
- Medir el progreso obtenido en la consecución de los objetivos;

- Respalda el desempeño de los ejecutores de los proyectos a través del monitoreo y la capacitación en métodos de evaluación;
- Medir hasta qué punto se alcanzan los resultados previstos y analizar factores que los obstaculizaron (BID, 1997)

Como puede observarse, todos estos conceptos son aplicables a las actividades de control que se lleva a cabo en los organismos públicos por las áreas técnicas correspondientes y que permitirían sustentables mejoras en la práctica de la administración de recursos públicos.

Tal como trabajan las unidades de control, llevando adelante sus actividades en el marco de un Plan Anual de Auditoría, el BID establece que la Evaluación debe estar sujeta a un Plan de Trabajo.

Éste se trata del primer producto que genera el evaluador y es presentado al supervisor, o a las autoridades del organismo, en el caso de las unidades de auditoría interna.

El Plan sirve para dirigir el proceso de evaluación.

Una buena evaluación permite generar oportunidades de aprendizaje a todos los involucrados. Para la EVO, la clave será explicar a los destinatarios los aspectos relevantes en el resultado y conclusión de la evaluación. Y estas oportunidades podrán derivarse de la evaluación aplicada a lo largo de todo el ciclo del proyecto.

Si la evaluación genera datos confiables, los organismos pueden alcanzar la transparencia y hacer que las acciones de gobierno inspiren confianza en el público. La cultura de la evaluación puede reducir el potencial de corrupción en la administración pública y hacer que los funcionarios sean más responsables en cuanto a sus decisiones y desempeño en sus cargos. Ellos necesitan contar con evaluaciones que le proporcionen datos confiables y válidos sobre el desempeño de las actividades que llevan adelante. Información que les permitirá sacar conclusiones apropiadas que faciliten la toma de decisiones estratégicas. La evaluación se torna así en una herramienta sumamente importante para respaldar la responsabilidad del sector público y todos aquellos que forman parte de él.

1.8.1. Evaluación: concepto.

El Sistema de Evaluación del BID (BES) entiende a la Evaluación, como la aplicación de métodos rigurosos para determinar el progreso de un proyecto, en el proceso de alcanzar su objetivo durante su ejecución, o bien para determinar si logró, y cómo, o no, dicho objetivo. Aquí la importancia que implica para este trabajo, dado que los momentos que destaca esta definición son “en el proceso” y “durante su ejecución”.

De esta manera el BES constituye un ejemplo de evaluación durante el proceso, en el que se desarrolla un proyecto o plan, que puede trasladarse al espacio del control concomitante.

Por otro lado la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico y Comité de Asistencia para el Desarrollo (OCDE/CAD), definen a la Evaluación como un “*escrutinio, lo más sistemático y objetivo posible, de un proyecto, programa o política en ejecución o terminado, y sus dimensiones de diseño, ejecución y resultados*”. Para ello debe proporcionar información creíble y útil, de modo de permitir la incorporación de la experiencia adquirida en el proceso de adopción de decisiones (BID, 1997).

Éstos últimos se tratan de principios fundamentales en las tareas de control que llevan adelante las unidades de auditoría tanto en organismos públicos como privados.

Por su parte, en los manuales de la CEPAL encontramos que se destaca a la evaluación como una valoración y reflexión sistemática sobre el diseño, la ejecución, la eficiencia, la efectividad, los procesos, los resultados (o el impacto) de un proyecto en ejecución o completado. Desde esta perspectiva, la evaluación entonces requiere asignar tiempo a un trabajo especial que normalmente involucra la participación de profesionales especializados no asignados al proyecto, tal como en evaluaciones anuales o ex-post. (Ortegón, 2005).

La evaluación se realiza con dos propósitos fundamentales que son el de rendir cuentas al público (o a quien aportó los recursos utilizados) y el de aprender de la experiencia con el objeto de mejorar el diseño e implementación de las políticas públicas (o proyectos).

En este sentido, la *evaluación formativa*, es la que establece medios que permiten el aprendizaje y realizar modificaciones durante el ciclo del proyecto; y que se lleva a cabo para guiar el mejoramiento del proyecto haciendo énfasis en la retroalimentación para mejorar el producto final. Se desprende de

la descripción que es la forma de evaluación asimilable al modelo concomitante que se plantea en este trabajo.

Por su parte, y para concluir con esta parte de la exposición, la *evaluación sumativa*, es la que se lleva a cabo en general al concluir la ejecución o varios años después, y se utiliza para recibir conclusiones sobre un proyecto y/o para mejorar futuros programas o proyectos, es decir, se lleva a cabo para emitir juicios sumarios sobre aspectos críticos (de un proyecto).

1.8.2. Evaluación: momento.

La concepción clásica reconoce tres momentos secuenciales en el ciclo de una política pública: la planificación, la ejecución y el control. Tradicionalmente se ha considerado a la evaluación como el análisis efectuado en forma posterior, *ex post*.

La fase de planificación se constituye en la etapa inicial, en la cual se identifica la problemática a abordar, analizando posibles caminos y formalizando la idea principal. Luego se definen los objetivos generales, y metas a alcanzar. En base a ello se determinan objetivos específicos, y con ellos las acciones que deberán llevarse a cabo. Todo ello ordenado en el tiempo, indicando qué resultados se espera obtener.

En la fase de ejecución, se implementan las acciones previstas en la planificación; se trata de la realización de tareas y actividades gestionando los recursos en tiempo y forma adecuados para la consecución de los objetivos establecidos.

Por último, en la fase de control se verifica el cumplimiento de los objetivos una vez finalizado el proyecto, identificando y analizando desviaciones, de modo que permita mejorar la implementación en el siguiente ciclo de aplicación.

Pero hace ya algún tiempo que la práctica considera a esta última etapa como una actividad fundamental, y de tipo continuo, que no solo proporciona información correctiva, sino un entendimiento de los problemas a nivel estratégico o político.

La evaluación comienza entonces a evolucionar de una actividad mayormente *ex – post* para convertirse en una herramienta utilizada cada vez más para fines de monitoreo, en términos

de control. Esto significa pasar de una meta básica de auditoría de cumplimiento a un proceso continuo de entendimiento y aprendizaje en función de la experiencia adquirida.

Por ello es importante que la evaluación se planifique, administre e integre a diversas etapas del ciclo de un proyecto para poder así tener impacto en el mejoramiento de su desempeño. De esta manera producirá a su vez una mayor y mejor participación de la responsabilidad ejecutiva, o de las autoridades a cargo, en el desarrollo del proyecto o programa.

Cuando la evaluación se efectúa durante la ejecución de un proyecto, ésta adopta la forma de monitoreo continuo, y se vuelve formativa con el propósito de respaldar la mejora continua durante el proceso. De aquí surge su claro vínculo al control concomitante presentado en este trabajo.

1.8.3. Evaluación: características.

La EVO sostiene una serie de características que deberían de reunir los procesos de evaluación para que éstos contribuyan a la eficacia de un proyecto (BID, 1997). Éstas son equiparables a los principios que se presentarán más adelante para los Sistemas de Control, y específicamente para el Control Concomitante.

Imparcialidad: supone neutralidad, transparencia y equidad en el análisis y generación de conclusiones. La unidad evalúa, o el evaluador, no pueden tener interés personal ni conflictos de interés.

Credibilidad: radica en la confianza que debe existir entre los involucrados y/o interesados sobre la imparcialidad de la unidad evaluadora/evaluador y su calidad de trabajo. Para ello el rigor en el análisis de datos y la explicitación de la conexión lógica entre las conclusiones y las recomendaciones, se vuelve vital.

Utilidad: el éxito de una evaluación será medido por el efecto que tiene sobre las organizaciones/personas que aprenden de este proceso. Para ello deben ser contribuciones oportunas al proceso de toma de decisión con un lenguaje fácil de entender.

Participativo: hace al éxito del proceso de evaluación que todas las partes se involucren compartiendo la experiencia entre ellos. De esta manera la evaluación refleja los distintos intereses, necesidades y percepciones de las partes.

Retroalimentación: la evaluación debe generar información que permita retroalimentar al proceso de toma de decisiones y aprendizaje de la organización. Ello se generará al esparcir los resultados sistemáticamente entre las partes, partiendo por los diseñadores (intervinientes en las primeras etapas) y la alta gerencia o administración donde se formulan las estrategias/políticas.

Relación Costo/Beneficio: la evaluación representa una inversión institucional. En ese sentido ésta debe ponderar la relación entre las exigencias de precisión y la validez y análisis de la información con la obtención de un resultado efectivo.

1.8.4. Evaluación en la ejecución: monitoreo.

Es el procedimiento que más se asemeja al Control Concomitante que aplicaré en mi propuesta de trabajo.

Se trata del procedimiento por el cual se verifica la eficacia y eficiencia de la ejecución de un proyecto/programa, identificando fortalezas y debilidades, recomendando así medidas correctivas que permitan optimizar los resultados esperados.

Llamado también *Seguimiento* (Ortegón, 2005), el Monitoreo realiza la evaluación durante la etapa de ejecución de un proyecto. En muchos casos se trata de un procedimiento sistemático empleado para valorar el proceso de ejecución de un proyecto, identificando logros y debilidades, que permiten generar recomendaciones para optimizar los resultados.

Asimismo da devolución a los involucrados, es decir que, los resultados obtenidos del monitoreo son comunicados a quienes participan del proyecto en cuestión; y en este marco, recomienda acciones correctivas a problemas que afectan al proyecto para mejorar el desempeño e incrementar la probabilidad de que el proyecto ejecutado no solo alcance su objetivo, sino que, y siendo el caso de estudio, lo haga en un marco de apego a la legalidad.

El Monitoreo al analizar la eficiencia en el desarrollo del proyecto, observa en qué medida se han realizado las actividades previstas a tiempo y al menor costo para producir los componentes/objetivos seteados. El análisis de efectividad indica en qué medida se lograron las metas previstas alcanzando así el logro del propósito/objetivo del proyecto.

Todo ello permite detectar a tiempo falencias que pondrían en juego la viabilidad o concreción del proyecto, y poder así adoptar acciones correctivas recomendadas.

La intención así es identificar los problemas de ejecución lo más temprano posible para que la solución pueda tener mayor efectividad y no seguir adelante arrastrando errores que finalmente no permitan cumplir con los plazos u objetivos del proyecto.

1.8.5. Evaluadores: Perfiles y Características.

De acuerdo a las premisas de la EVO (BID, 1997), el perfil de un buen evaluador, o unidad evaluadora, debe contar con:

- Experiencia y Conocimientos Técnicos: entendimiento de las metodologías requeridas para la evaluación y experiencia en su uso;
- Experiencia y Conocimiento en el Sector: en el área que se está evaluando;
- Credibilidad: reconocimiento como experto por los ejecutores e involucrados en el proyecto.
- Imparcialidad: no tener ningún conflicto de interés con ninguna de las partes involucradas en ninguno de los procesos.
- Comunicación: capacidad de comunicar los resultados de la evaluación/monitoreo de modo que sea entendida fácilmente por todas las partes.
- Don de Gente: capacidad para llevarse bien con todas las partes, sin generar malestares.

1.8.5.1. Evaluadores internos y externos.

El BID a su vez reconoce la existencia e importancia de evaluadores tanto internos como externos. Esto es, según la procedencia del equipo evaluador, las evaluaciones pueden ser internas o externas o mixtas.

Las primeras se asocian a objetivos vinculados a cómo marcha un proyecto, programa o política, de modo de advertir sobre circunstancias y/o elaborar sugerencias que enriquezcan la implementación. Mientras que las evaluaciones externas generalmente están asociadas a la auditoría realizada para analizar el nivel de alcance de objetivos e impacto.

Las auditorías internas realizadas por personal de la organización tienen la ventaja de que pueden ser más profundas dada la información que sobre el día a día tienen los auditores. Y así, pueden dar lugar al intercambio de saberes, de información, que contribuya al mejoramiento de la organización y a la creación de nuevos conocimientos. Por ejemplo, concluida la actividad de campo, bajo este enfoque de aprendizaje, el informe de auditoría debería reflejar tanto los resultados habituales que se suelen presentar (fortalezas, debilidades, hallazgos) como también reportar las buenas prácticas encontradas. Asimismo la convocatoria a la entrega de resultados debería incluir a todos aquellos que puedan intervenir en la mejora del proceso. Y culminado este proceso, quien coordina las auditorías podría realizar reuniones para valorar el proceso y precisar los conocimientos adquiridos por los auditores y auditado (Rueda, 2019).

El enfoque adoptado para el proceso de evaluación, cuando el mismo se orienta a la auditoría, o a conceptos puramente tecnocráticos, genera resistencia y, en algunos casos, falta de colaboración por parte de actores relevantes del proceso. Así las cosas, el proceso pierde eficacia, y puede llegar a transformarse en un trámite formal y obligatorio.

De este modo, si se desea que la auditoría interna sea verdaderamente un mecanismo para promover el aprendizaje, la reflexión y la mejora de la organización, es necesario ajustar la manera como la llevamos a cabo, considerar que a partir de la interacción entre auditores y auditados puede surgir conocimiento que redunde en beneficio de todos y tener una genuina intención de aprovechar sus resultados.

1.8.6. Evaluación interna y externa: ventajas y desventajas.

En el caso de la evaluación interna, quienes la llevan a cabo forman parte de la organización, conocen mejor el trabajo, cultura organizacional, misión, y objetivos tanto estratégicos como específicos. En muchos ámbitos, incluso las personas se encuentran más a gusto intercambiando saberes e

información con otras que ya conocen. Se configura como herramienta de gestión, autocorrección y tiende a entenderse como menos “amenazadora” que una auditoría externa. Su coste a su vez, es menor.

Sin embargo, existen algunas falencias en este tipo de control, que generalmente se encuentran asociadas a la posibilidad de que el equipo evaluador no esté formado específicamente en las técnicas de evaluación requeridas en cada caso, y que, en virtud de la existencia de relaciones interpersonales, los evaluadores se interesen por obtener conclusiones excesivamente positivas o negativas, dependiendo el caso.

Por otro lado, en el caso de la evaluación externa, puede llegar a percibirse como la más objetiva, dado que los evaluadores tendrán más distancia respecto de la organización, están entrenados en las diversas técnicas de la evaluación y en algunos casos incluso logran que las personas se sientan más cómodas hablando con profesionales que no conocen. Incluso las evidencias halladas por un evaluador externo suelen tener mayor credibilidad, sobretodo en caso de ser positivas.

Pero los evaluadores externos no suelen comprender la cultura organizacional del organismo en cuestión, pudiendo constituirse en una desventaja importante. También si se da el caso en que el personal se siente amenazado y no coopera en el trabajo de campo.

Si bien el evaluador interno no solo entiende del proceso y los procedimientos de diseño y ejecución de los proyectos si no que también participa en garantizar la operabilidad del sistema de evaluación, y, por lo tanto, en la generación de proyectos evaluables (ya sea en la etapa de generación como en la de ejecución), la diversidad de campos existentes, así como la necesidad de encontrar métodos innovadores de resolución de nuevos problemas, puede llevar a requerir a los evaluadores externos. Claro está, que el criterio de objetividad por sí solo no sería una razón para recurrir a estos últimos ya que ello daría a entender que un evaluador interno podría ser parcial y no confiable.

En la generalidad de las organizaciones es reconocida la existencia de cierta preocupación por salir bien en las auditorías, que deviene de una tensión por mostrar buenos resultados. No obstante, y más allá de los resultados, en cualquier organización debe primar el garantizar que las auditorías sean útiles para la organización.

1.9. Modelo del Margo Lógico.

He relevado gran parte de la bibliografía existente, pudiendo comprobar que la misma es extremadamente escueta en cuanto a la concomitancia del control. Tal circunstancia me coloca ante el desafío de tener que avanzar sin demasiados soportes doctrinarios en el tema.

La mencionada detección de importantes limitaciones de bibliografía específica y de aportes empíricos en materia de control concomitante, pone en clara evidencia que se trata de una faceta del control incipiente y con ciertas dificultades en su aplicación, ya sea por cuestiones de cultura organizacional o de prácticas administrativas.

No obstante, en este apartado analizaremos el desarrollo que se ha efectuado sobre el concepto de Evaluación y las herramientas que se han configurado para llevarla a cabo en cada momento de un proyecto, como ser la Matriz de Marco Lógico.

El Marco Lógico (ML) comenzó a pensarse en los últimos años de los sesenta, para ayudar a la US Agency for International Development (USAID) a mejorar el sistema de planificación y evaluación de sus proyectos, en virtud de algunos problemas básicos que se presentaban en ese entonces como: planificaciones sin objetivos claros que no permitían realizar ningún tipo de monitoreo ni evaluación sobre el éxito/fracaso de un proyecto y responsabilidades poco claras.

A partir de entonces fue implementado como una herramienta de planificación y gestión en la mayoría de las agencias de desarrollo multilaterales y bilaterales, como el Banco Interamericano de Desarrollo (BID).

Desde 1993, la Comunidad Europea requiere el uso del ML como parte de su sistema de Gestión del Ciclo del Proyecto y proporciona una serie de herramientas con las cuales se puede llevar a cabo una evaluación de calidad de un proyecto. Con el paso del tiempo, las diferentes agencias fueron modificando en parte algunos formatos o terminologías, pero los principios básicos analíticos han permanecido iguales.

Y dado que el BID ha asignado una alta prioridad a la expansión del desarrollo económico y social de la región, la evaluación se transformó en una herramienta fundamental para mejorar el desempeño de los proyectos que financia.

En este sentido, y en vinculación directa con el tema que nos ocupa, el BID ha desarrollado procedimientos para realizar evaluaciones operativas o intermedias de los proyectos, que en muchos casos permiten entender la naturaleza de ciertos problemas en el desempeño de los proyectos en general. Esto en virtud de que en la etapa ex post de un proyecto, momento en el cual se hace la mayoría de las evaluaciones, es demasiado tarde para mejorar su desempeño. Sobre la base de buenas evaluaciones de ejecución, o intermedias, el BID mejora la producción y divulgación de experiencias de proyectos que llevan a reconocer errores y aprender de ellos de modo de que los diseños de nuevos proyectos y estrategias de ejecución puedan beneficiarse de dicha experiencia.

El BID cuenta con un área específica que se ocupa de la evaluación y es la Oficina de Evaluación (EVO) la cual produce manuales como guía para los usuarios en las que destaca la importancia de la evaluación como herramienta de aprendizaje en todos los ciclos de un proyecto, con el fin de lograr productos eficaces (Banco Interamericano de Desarrollo, 2021).

1.10. Evaluación y Herramientas: el Marco Lógico.

Como ya hemos mencionado, la evaluación implícita en la elaboración y ejecución de políticas públicas, es hoy en día, una técnica de control concomitante ampliamente difundida. Y una de las herramientas sistematizadas más conocidas es la de la Matriz del Marco Lógico.

Se trata de una herramienta de trabajo con la cual un evaluador puede examinar el desempeño de un programa en todas sus etapas. Es un proceso analítico y un conjunto de herramientas utilizadas para apoyar la planificación, gestión y evaluación de un proyecto (Ortegón, 2005). Es utilizada por muchas agencias y organismos ya que puede ser utilizado tanto para el diseño planificación y/o evaluación de un proyecto/programa. A través de ella una unidad de evaluación/evaluador puede examinar el desempeño/performance de un proyecto en todas sus etapas. Brinda una serie de conceptos uniformes que se utilizan como parte de un proceso interactivo de ayuda estructurada y un análisis sistemático de la idea de un proyecto o programa.

Como ya mencionáramos, el éxito obtenido por la USAID en cuanto al mejoramiento de su cartera de proyectos mediante el uso de esta herramienta, dio lugar a que otras agencias de financiamiento de desarrollo adoptaran este enfoque.

El ML permite que la información sea analizada y organizada de manera estructurada, para que las preguntas importantes puedan ser hechas, las debilidades identificadas y los tomadores de decisiones puedan tomar decisiones en función de datos confiables, con un mejor entendimiento y racionalidad de su proyecto, sus objetivos y los medios por los cuales se busca alcanzarlos.

De esta manera el Marco Lógico permite:

- Obtener un claro análisis de la relación medios/fines de las actividades del proyecto conducen al logro de productos (objetivos) necesarios para lograr el fin último.
- Especificidad y precisión de las actividades que forman parte de los procesos.
- Identificar y describir indicadores de desempeño y fuentes de verificación.
- Especificidad de los riesgos que pudieran existir y que ponen en peligro la consecución del objetivo
- Obtener un marco de referencia para identificar experiencias e incorporarlas a nuevos proyectos.

Este concepto viene adquiriendo cada vez mayor importancia dado que se trata de una herramienta que permite enriquecer la información sobre, por ejemplo, las decisiones presupuestarias, aporta argumentos valiosos para mejorar la gestión de programas a partir de su seguimiento y facilita el monitoreo, tanto de las metas de costo, cantidad, calidad y tiempo. Finalmente favorece la transparencia y la accesibilidad de la información como insumo básico para el seguimiento, la efectividad y la eficiencia de proyectos/programas.

1.10.1. Origen.

El ML se configura como un instrumento que permite entender mejor la naturaleza de aquellos problemas que buscan resolverse al diseñar un programa, como ser:

- Facilita el proceso de conceptualización, diseño, ejecución y evaluación de proyectos.

- Brinda estructura al proceso de planificación y comunicar información esencial relativa al proyecto.
- Puede utilizarse en todas las etapas de preparación del proyecto: programación, identificación, orientación, análisis, presentación ante los comités de revisión, ejecución y evaluación ex-post.
- Se modifica y mejora repetidas veces tanto durante la preparación como durante la ejecución del proyecto.

El método fue elaborado originalmente como respuesta a tres problemas comunes en proyectos/programas:

- Planificación de proyectos carente de precisión, con objetivos múltiples que no se relacionan claramente con las actividades del proyecto;
- Proyectos que no se ejecutan exitosamente, y no cuenta con un alcance de la responsabilidad claramente definido; y
- La inexistencia de una imagen clara de cómo luciría un proyecto si tuviese éxito; los evaluadores no cuentan con una base objetiva para comparar lo que se planeó con lo que sucedió en la realidad.

Enfrenta los problemas descritos, y provee además una cantidad de ventajas sobre enfoques menos estructurados:

- Aporta una terminología uniforme que facilita la comunicación y que sirve para reducir ambigüedades;
- Brinda un formato para llegar a acuerdos precisos acerca de los objetivos, metas y riesgos del proyecto que comparten las partes involucradas;
- Proporciona un temario analítico común para elaborar tanto el proyecto como el informe de proyecto;
- Enfoca el trabajo técnico en los aspectos críticos y puede acortar documentos de proyecto en forma considerable;

- Provee información para organizar y preparar en forma lógica el plan de ejecución del proyecto;
- Genera información necesaria para la ejecución, monitoreo y evaluación del proyecto; y
- Facilita una estructura para expresar, en un solo cuadro, la información más importante sobre un proyecto.

Un punto importante que se destaca en uno de los Manuales de la CEPAL para el seguimiento y evaluación de proyectos, es la utilidad de distinguir entre la *Metodología* de Marco Lógico y la *Matriz* de Marco Lógico. Así, se plantea que la Metodología contempla el análisis del problema, de los involucrados, de la jerarquía de objetivos y de la selección de una estrategia de implementación óptima. En este orden de cosas, el producto de esa metodología analítica es la Matriz (el marco lógico), la cual resume lo que el proyecto pretende hacer y cómo, cuáles son los supuestos claves y cómo los insumos y productos del proyecto serán monitoreados y evaluados (Ortegón, 2005).

1.10.2. La Matriz de Marco Lógico y su utilización.

La Matriz de Marco Lógico (MML) puede ser utilizada en todas las etapas de un proyecto: en la identificación y valoración de actividades, en la orientación y preparación del diseño de proyectos, en la ejecución, es decir en la implementación de esos proyectos, y luego en su seguimiento de desempeño, monitoreando, revisando y evaluando tanto el progreso como su desempeño e impacto.

Su objetivo es comunicar la información esencial del proyecto y se constituye en la base para el diseño de un plan de seguimiento y/o evaluación, ya que proporciona objetivos, indicadores y metas.

Es considerada una herramienta de gestión de proyectos, al permitir el entendimiento del ciclo de vida de los proyectos.

La MML se presenta en forma de matriz de cuatro columnas por cuatro filas en las que se resumen los elementos clave de un plan de proyecto. Las cuatro columnas contienen un 1- Resumen narrativo, de objetivos y actividades; 2- Indicadores, verificables objetivamente, como metas específicas a ser alcanzadas; 3- Medios de verificación, donde puede obtenerse la información sobre los indicadores;

y por último 4- Supuestos, es decir, factores que están fuera del control de los ejecutores del proyecto y que implican riesgos.

La Comisión Europea muy bien distingue la diferencia entre el Marco Lógico (ML) y la Matriz de Marco Lógico (MML). Mientras que la primera es el proceso analítico (de problemas, para sentar objetivos y la selección estratégica), la MML realiza un análisis más exhaustivo de los objetivos, estableciendo claramente cómo se lograrán, los potenciales riesgos, elaborando un producto documentado de ese proceso analítico (Europea, 1993).

A modo de resumen entonces, es importante destacar que la MML permite presentar de forma sistemática y lógica los objetivos de un programa y sus relaciones de causalidad, sirviendo para evaluar si se han alcanzado los objetivos y para definir los factores externos al programa que pueden influir en su consecución. Si bien muchos programas no han sido diseñados con el método del Marco Lógico, es posible realizar un ejercicio de reconstrucción de los distintos niveles de objetivos del programa (fin, propósito, componentes) con sus respectivos indicadores, lo que permitirá medir el nivel de logro alcanzado

1.11. Conclusión.

En esta primera sección, se ha expuesto el Concepto de Control describiendo sus características y clasificación, así como la composición del Sistema de Control Interno Nacional y de la Ciudad.

Se ha pretendido exponer las debilidades que arroja el control posterior, entendiéndolo como el mero control de legalidad y regularidad económico-financiera, que se ejerce luego de la concreción de un acto, desprendiéndose de ahí uno de sus principales limitantes: el período de tiempo transcurrido entre el momento del acto, el momento en que se efectúan las tareas de control y aquel en el que se comunican los hallazgos al ente auditado.

Asimismo, se ha descrito al Modelo de Marco Lógico a partir de su desarrollo como modelo de evaluación u monitoreo, dado que las buenas evaluaciones permiten mejorar el desempeño de un proyecto en todas sus etapas y proporcionar información que mejore las políticas y los procedimientos. Cuando la evaluación se efectúa durante la ejecución de un proyecto, ésta adopta

la forma de monitoreo continuo, y se vuelve formativa con el propósito de respaldar la mejora continua durante el proceso. De aquí su vinculación con los conceptos y principios con los del control concomitante.

Seguidamente se presenta el caso de la UAI del MPCABA, que llevó a cabo un modelo exitoso de control concomitante que ha permitido una mejora de los sistemas de control interno que devino en una mejora de la gestión administrativa.

SEGUNDA PARTE – EL CONTROL CONCOMITANTE EN EL MINISTERIO PÚBLICO DE LA CABA, UNA EXPERIENCIA EXITOSA.

2.1. El Ministerio Público de la Ciudad de Buenos Aires.

2.1.1. Ubicación institucional. Autonomía y Autarquía.

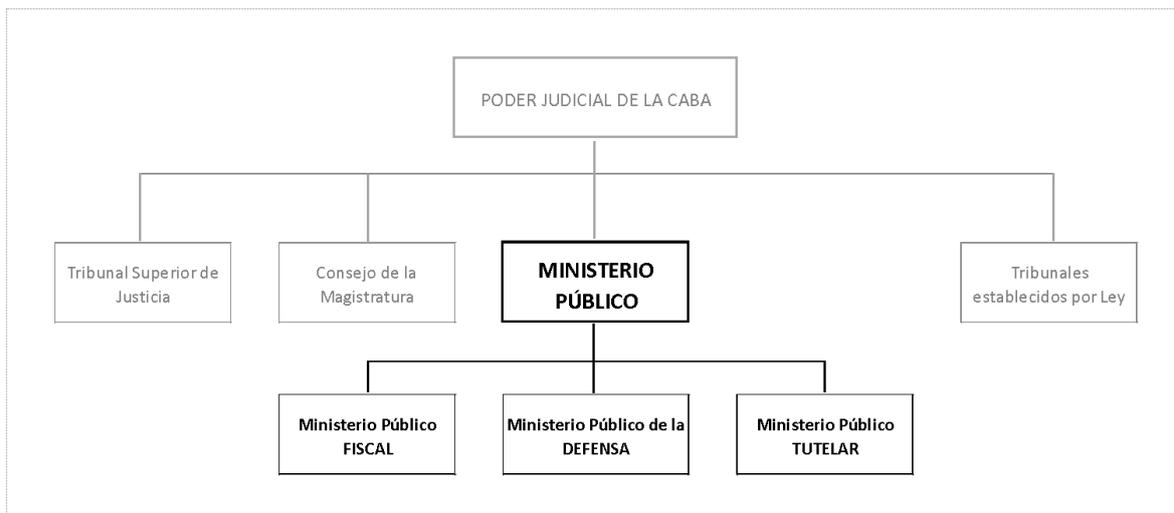
El Ministerio Público de la Ciudad de Buenos Aires (MPCABA) integra el Poder Judicial de dicha Ciudad, y está dotado de autonomía funcional y autarquía. Su función esencial consiste en promover la actuación de la Justicia en defensa de la legalidad y de los intereses generales de la sociedad, velar por la normal prestación del servicio de justicia y procurar ante los tribunales la satisfacción del interés social.

Ejerce sus funciones en forma coordinada con las demás autoridades del Poder Judicial, sin sujeción a directivas, instrucciones ni condiciones que se impartan o establezcan por sujetos ajenos a su estructura. Tiene plena independencia funcional respecto de los poderes del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires.

A los efectos de asegurar su autarquía, el Ministerio Público cuenta con crédito presupuestario propio, el que es atendido con cargo a rentas generales y con los recursos específicos que resulten de la Ley de Presupuesto que anualmente dicta la Legislatura.

2.1.2. Estructura.

Está integrado por tres instancias diferentes entre sí: la Fiscalía General; la Defensoría General y la Asesoría General Tutelar.



El gobierno y administración del Ministerio Público están a cargo de sus titulares, con los alcances y conforme las competencias que se establecen en su Ley Orgánica (Ley N° 1903, modificada por la Ley N° 4891). En este sentido, y a los efectos de ejercer las competencias y facultades de administración general que involucran al Ministerio Público en su conjunto, se constituyó una Comisión Conjunta de Administración, la que se integra con cada uno/a de los/las titulares de cada ámbito o con el/la Adjunto/a al que aquellos/as dispongan delegarle la competencia.

2.1.3. Administración general y conjunta.

La Fiscalía General, la Defensoría General y la Asesoría General Tutelar, cada una en su respectivo ámbito, a los efectos de la aplicación de las facultades de administración cuentan con atribuciones y deberes, en relación a sus respectivas facultades de gobierno como ser:

- Dictar reglamentos de organización funcional, de personal, disciplinarios y todos los demás que resulten necesarios para el más eficiente y eficaz cumplimiento de la misión y funciones encomendadas, siempre y cuando no resulten contradictorios con los principios generales de los reglamentos del Poder Judicial.

- Realizar contrataciones, aplicando la legislación vigente en materia de contrataciones hasta el monto de quinientas mil unidades de compra (500.000, artículo 143 de la Ley 2095)³.
- Coordinar las actividades del Ministerio Público con las diversas autoridades locales, nacionales, provinciales y municipales, requiriendo su colaboración cuando fuere necesario. 4.
- Elaborar y remitir al Plenario del Consejo de la Magistratura, el anteproyecto de presupuesto anual y el plan anual de compras del Ministerio Público.
- Elaborar y proponer al Plenario del Consejo de la Magistratura las ampliaciones a la estructura orgánica necesarias para el normal y eficiente cumplimiento de las tareas que le son propias.
- Reorganizar la estructura interna y realizar las reasignaciones del personal de acuerdo a las necesidades del servicio.

En este orden de cosas, y dado que la Ley 70 de "*Gestión Administración Financiera y Control del Sector Público*" prevé el sistema de control interno del Sector Público de la Ciudad, que incluye al Poder Judicial, y por ende, al Ministerio Público, se constituye en la órbita de la Comisión mencionada la UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA (UAI).

2.2. La Unidad de Auditoria Interna del MPCABA: función y estructura.

2.2.1. Creación.

La Dirección General de Auditoría (DGA) del Ministerio Público de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (MPCABA), es el Órgano constituido por la Jurisdicción en materia de Control Interno, según lo dispuesto por la Comisión Conjunta de Administración (CCAMP)⁴ a través de la Resolución CCAMP N° 11/07, con las Misiones y Funciones fijadas mediante Resolución CCAMP N° 03/08.

³ Aquellas por encima de dicho monto, son efectuadas por el Consejo de la Magistratura de la CABA.

⁴ La Comisión Conjunta de Administración (hoy "Comisión de Administración Conjunta de Representantes del Ministerio Público") se constituyó en el art. 25° de la Ley N° 1903, Orgánica del Ministerio Público de la CABA (texto consolidado por Ley N° 6.017), integrada por cada uno de los titulares de cada ámbito del mismo, a los efectos de ejercer las competencias y facultades de administración general que involucran al MPCABA en su conjunto.

La determinación sobre la instauración de una Unidad de Auditoría Interna con competencia de control sobre el ámbito de este MPCABA, se realizó en los términos de los artículos 122 ° y concordantes de la Ley 70 (artículo 1°). El mismo prevé que *“el titular de cada jurisdicción o entidad dependiente del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, es responsable de la implantación y mantenimiento de: un adecuado sistema de control interno, que incluye instrumentos de control previo y posterior incorporados en: la estructura organizativa, el plan de organización y los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo, que tendrán en cuenta las normas de control interno que dicte la Sindicatura General; y de la adopción de las medidas necesarias para su efectivo cumplimiento...”*.

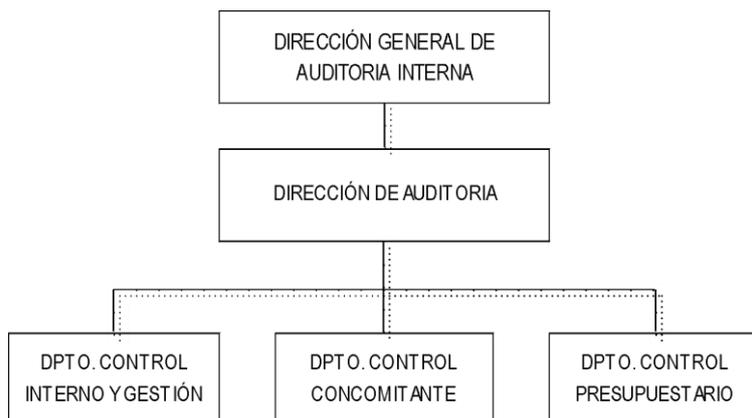
2.2.2. Estructura.

En concordancia con lo descripto, el MPCABA ha implantado un sistema de control interno moderno y apto para aplicar procesos tradicionales de auditoría como también herramientas nuevas que se acoplan sin esfuerzo a la transparencia activa y eficacia, eficiencia y economía de la gestión a la que se aplican.

Ello, ha sido en suma cumplido con la estructura organizacional establecida en primera instancia a través de la Resolución CM⁵ N° 37/2012, ratificada luego por Res. CACRMP⁶ N° 02/2020. Se grafica a continuación:

5 Consejo de la Magistratura de la CABA.

6 Comisión de Administración Conjunta de Representantes del Ministerio Público de la CABA.



2.2.3. Misiones y Funciones.

La Dirección General de Auditoría tiene entre sus Misiones y Funciones, la de “*verificar el cumplimiento de un adecuado sistema de control, recomendando la elaboración de normas y procedimientos que optimicen tal sistema, así como el administrativo y de gestión*”, “*verificar el cumplimiento de un adecuado sistema de control interno que incluya instrumentos de control previo, concomitante y expost*” y la de “*recomendar sobre políticas y estrategias aplicables a una mejor planificación de los gastos en bienes y servicios*”.

Por su parte, la Dirección de Auditoría Interna, tiene a su cargo, entre otras, las funciones de “*supervisar los controles existentes en relación con una correcta determinación y registración del patrimonio, los recursos y la ejecución del presupuesto*”.

Asimismo esta Dirección tiene a cargo tres jefaturas de departamento las cuales tienen entre sus funciones la de “*colaborar con el desarrollo de métodos y herramientas de uso interno que permitan una mejora continua en la calidad de los procedimientos*”. Una de ellas lleva el nombre de Departamento de Control Concomitante, y entre sus funciones encontramos:

- Formular y desarrollar proyectos de auditoría previos y concomitantes, de legalidad y financieros.
- Coordinar y efectuar el control previo y concomitante de las operaciones, actos y obligaciones que surjan de la utilización de fondos públicos otorgados que se perciban, gasten o administren en virtud de una finalidad pública.

- Coordinar y efectuar las auditorías de tipo legal y financiero, de las operaciones que realicen cada una de las ramas del Ministerio Público de la CABA.
- Proponer a la Dirección de Auditoría Interna, la realización de exámenes especiales que puedan surgir de la tarea realizada, así como los procedimientos de auditoría y mecanismos para su permanente actualización.
- Velar por la permanente actualización de la base de datos que contengan las observaciones y recomendaciones de los informes emitidos por el Departamento.
- Colaborar con el desarrollo de métodos y herramientas de uso interno que permitan una mejora continua en la calidad de los procedimientos.

2.2.4. Planificación Anual.

Anualmente, conforme las experiencias acumuladas y el compromiso asumido con el ambiente de control del Ministerio Público, se consideran y proponen auditorías internas que conlleven la propuesta de construcción de una estrategia que permita suministrar un servicio del que se pueda sacar provecho. La planificación anual es consensuada con las autoridades del Ministerio Público, aprobadas por éstas y, en general, incluye los siguientes Proyectos:

- Control Concomitante de Compras y Contrataciones;
- Control Ex post de Compras de Bienes y Contrataciones de Servicios;
- Seguimiento de ejecución de servicios y prestaciones contratadas;
- Régimen Especial de Cajas Chicas;
- Presentación de Declaraciones Juradas Patrimoniales;
- Tesorería; y
- Ejecución Presupuestaria Trimestral.

Como puede advertirse el concepto de concomitancia, es transversal a todas las actividades que se llevan adelante, incluso las de control presupuestario.

2.3. El proceso de compra y contratación de bienes y servicios (Ley 2.095).

La Ley N° 2.095 (texto consolidado según Ley N° 6.017), establece las normas básicas que deben observarse para los procesos de compras, ventas y contrataciones de bienes y servicios, y regula las obligaciones que derivan de los mismos, en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

En cuanto a su reglamentación nos basaremos en la aprobada para el Ministerio Público de la CABA por Resolución de la Comisión Conjunta de Administración N° 53/2015, que ha sido el organismo cuya experiencia exitosa detallamos en el desarrollo de este trabajo.

En esta instancia cabe mencionar que la operatoria es realizada a través del Sistema Electrónico de Adquisiciones y Contrataciones del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (GCABA), denominado Buenos Aires Compras (BAC).

A partir de la observancia de la Ley, la resolución reglamentaria y complementaria aplicable a los procedimientos de compras, se describen brevemente las instancias más importantes del proceso.

2.3.1. Clases de procedimientos.

La Ley prevé que la selección de un proveedor se realice mediante alguno de los siguientes procedimientos: Licitación o Concurso, Contratación Directa, o Remate o Suabsta Pública. Ello estará sujeto a las características del bien/servicio a contratar, del monto estimado para dicha contratación y de las condiciones de comercialización.

En este trabajo se hará hincapié en los dos primeros, dado que se trata de los procedimientos más habituales.

2.3.2. Pedido de Adquisición.

El área requirente inicia la solicitud a la Unidad Operativa de Adquisiciones (UOA), en cuyo pedido deberá constar las cantidades y características del bien o servicio a contratar, fundamentando el encuadre legal de la contratación, así como las razones que justifican tal solicitud, estimando el costo de acuerdo a la cotización de plaza. La UOA verifica el cumplimiento de los requisitos exigidos por la

norma y su inclusión en el Plan Anual de Compras. Debe prever posibles casos de desdoblamiento, agrupando las solicitudes para que sean procuradas mediante una gestión única.

Evaluación Presupuestaria Preventiva: la Oficina de Presupuesto, verifica la existencia de crédito y cuota presupuestaria, en la partida correspondiente y efectúa la reserva. De no existir, se suspende el trámite, salvo que, por razones debidamente fundadas, se evalúe positivamente la reasignación presupuestaria.

2.3.3. Selección de la metodología de compra/contratación.

La UOA propone el tipo clase y modalidad de selección del proveedor, en función de la normativa vigente, evaluando para ello: economicidad, eficiencia, y eficacia de la aplicación de recursos; características de los bienes/servicios; monto estimado; condiciones de comercialización del mercado; razones de urgencia o emergencia; importe total estimado para la adjudicación, incluyendo prórrogas previstas.

Seguidamente se confecciona el Pliego de Bases y Condiciones Particulares, fijándose la fecha y hora hasta la que se aceptará la recepción de ofertas, así como la fecha y hora de apertura de las mismas.

Se emite el acto administrativo correspondiente a la aprobación del procedimiento de selección del proveedor y del llamado; ello por autoridad competente, de acuerdo a la normativa vigente.

2.3.4. Difusión; Recepción y Evaluación de Ofertas.

La UOA cumple, de corresponder, con las normas de publicidad y difusión del Pliego de Bases y Condiciones Particulares, del de Especificaciones Técnicas y del llamado.

La apertura y análisis de ofertas se realiza a través del BAC, donde consta, en soporte electrónico, toda la documentación exigida en la norma. Se genera así automáticamente el cuadro comparativo de precios.

La Comisión Evaluadora es quien, en general, controla, evalúa, y analiza las ofertas presentadas, en los aspectos económicos, cualitativos y técnicos, pudiendo, de corresponder, solicitar la participación de personal especializado o de la Unidad Requirente. Emite un Dictamen de Evaluación, proporcionando a la Unidad que adjudica la adquisición o contratación, los fundamentos para el dictado del acto administrativo correspondiente.

2.3.5. Adjudicación.

Luego de la intervención del servicio jurídico, la autoridad competente dicta el acto administrativo de adjudicación, el cual una vez suscripto, se notifica a través del BAC al adjudicatario y oferentes, cumpliendo además con el resto de las obligaciones de difusión y publicación previstas en la ley.

La UOA emite la Orden de Compra o Contrato (siempre a través del BAC) y comunica al oferente para que retire la garantía de la oferta e integre, de corresponder, la de cumplimiento del contrato.

2.3.6. Recepción. Ejecución.

Por último, la Oficina de Presupuesto registra el compromiso presupuestario y la Comisión de Recepción de Bienes verifica el ingreso de los bienes objeto de la compra o conforma la prestación del servicio según las especificaciones de los pliegos, emitiendo el informe correspondiente, ya sea parcial o definitivo.

2.3.7. Redeterminación de Precios.

En la Ciudad de Buenos Aires, la normativa que aprueba el Régimen de Redeterminación de Precios para obra y servicios públicos es la Ley 2.809 (texto consolidado por Ley N° 6.347, y la reglamentación que cada jurisdicción apruebe.

El principio rector de la redeterminación de precios es el mantenimiento de la ecuación económica financiera de los contratos y destinado exclusivamente a establecer un valor compensatorio del real incremento del costo sufrido por proveedor. Según esta Ley, los precios de los contratos podrán ser

redeterminados a solicitud de la contratista cuando los costos de los factores principales que los componen reflejen una variación de referencia promedio de esos precios, superior un cuatro por ciento (4%) a los del contrato, o al surgido de la última redeterminación, según corresponda, de conformidad a lo establecido en su reglamentación.

2.3.8. Renegociaciones.

En los contratos públicos la Administración cuenta con ciertas prerrogativas previstas en la normativa entre las que encontramos la facultad de interpretar los contratos, modificarlos por razones de interés público, la facultad de imponer penalidades, entre otras.

Y como contrapartida existen garantías a favor de los administrados en miras de lograr el mantenimiento de lo que se conoce como la ecuación económico financiera de un contrato. Es decir, la relación de igualdad y equivalencia, entre las obligaciones que el contratante del Estado tomará a su cargo como consecuencia del acuerdo y la compensación económica que en razón de aquellas le corresponderá (Jalil, 2019).

De esta manera, la alteración de ese equilibrio económico financiero puede deberse fundamentalmente a tres causas:

- Hecho de la Administración contratante (directamente imputable a ella).
- Hecho del Estado (conocido como Hecho del Príncipe, donde es imputable indirectamente el Estado contratante); y
- Teoría de la imprevisión (no imputable al Estado).

Ante esta alteración la normativa proporciona dos caminos para restablecer esa inequidad producida en circunstancias excepcionales: la eximición de cumplimiento, ello sin penalidades impuestas al contratista que se presume en situación de razonable imposibilidad de cumplir; y la **renegociación: la revisión contractual.**

Así, la **renegociación contractual**, se configura una vez celebrado el contrato y frente a ciertas circunstancias sobrevinientes que afectan el equilibrio contractual.

Esta herramienta realza principios tales como: la conservación del contrato, el de la adecuación del contrato a circunstancias sobrevinientes; y el de la autonomía de la voluntad siempre y cuando sean las partes las que acuerdan dicha renegociación.

La renegociación generalmente se produce en aquellos contratos que se prolongan en el tiempo como los contratos de duración o ejecución continua o diferida. Y la circunstancia por la cual se genera la alteración de las condiciones contractuales, debe ser sustancial o importante, debiendo tener un impacto decisivo en la economía del contrato. Ante supuestos que no se pudieron prever las partes deben “sentarse” renegociar el contrato.

En los contratos de suministros de cumplimiento sucesivo, prestación de servicio o en aquellas contrataciones que no implican un cumplimiento instantáneo o se agotan en una única entrega, puede solicitarse la renegociación de los precios adjudicados cuando circunstancias externas y sobrevinientes afecten de modo decisivo el equilibrio contractual. Pudiéndose estipular mecanismos e instancias de renegociación contractual en los respectivos Pliegos, que se adaptarán a la naturaleza y extensión del contrato.

En estos contratos, puede aplicarse el régimen/metodología de Redeterminación de Precios aprobados en la normativa que los rige y/o en los Pliegos de Bases y Condiciones Particulares, de acuerdo a sus condiciones, términos, formas y mecanismos que se establezcan. En cualquier supuesto, la aplicación de este régimen será supeditado a la previsión expresa de su aplicación en el correspondiente Pliego o documentación que forme parte del llamado, convocatoria o invitación.

2.3.8.1. Hecho del Príncipe.

El hecho de la administración que altere la ecuación económico financiera, no conlleva como remedio legal la recomposición contractual, si no que faculta al cocontratante a no cumplir el contrato, sin que de ello resulte una penalidad en su contra. Es decir, no se aplicarán penalidades cuando el incumplimiento de la obligación provenga de actos de autoridades públicas que coloquen al cocontratante en una situación de imposible cumplimiento o razonable imposibilidad de cumplimiento. Ello deberá estar debidamente documentado por el interesado, con excepción de aquellos actos o incumplimientos cuyos efectos sean de público conocimiento y notorio conocimiento para el común

de la sociedad. No obstante ello no exime de acreditar el alcance puntual y específico de los hechos frente a la concreta obligación de cumplir.

El control concomitante deberá analizar y controlar ésto último a la hora de realizar la intervención de auditoria, brindando mayores herramientas al administrador a la hora de tomar decisiones.

2.3.8.2. Teoría de la imprevisión.

Cabe mencionar por último a la “teoría de la imprevisión”, por la cual la ecuación se ve afectada por una situación ajena a la voluntad de las partes, habilitando a la renegociación contractual.

Ésta sucede ante la existencia de hechos extraordinarios imprevisibles sobrevinientes y ajenos a las partes, que producen un excesivo sacrificio para cualquiera de ellos en el marco de la relación contractual (Jalil, 2019). Estas circunstancias deben ser posteriores a la celebración del contrato, y de tal naturaleza que no se haya podido prever por ninguna de las partes, o bien de eventos que, de haberse conocido, hubieran determinado la celebración del contrato en otras condiciones.

En ambos casos descriptos, la Administración puede prorrogar un contrato de suministro de cumplimiento sucesivo o de prestación de servicios, cuando así se hubiere previsto en el PBCP. A su vez, el proveedor puede realizar una presentación peticionando a la Administración que al momento de prorrogar el contrato vigente se adecuen los precios mediante el reconocimiento de un incremento de los valores oportunamente adjudicados.

Es importante destacar que, así como es necesario determinar las causales que proyectan el mecanismo de renegociación, también deben preverse los procedimientos previstos para tal caso.

Ello conlleva avisos formales, invocación detallada de las causales de renegociación, el mantenimiento constante del deber de información, entre otros, resultando fundamental la documentación precisa de tal procedimiento. Ello será objeto de la intervención de control concomitante.

Otro aspecto a verificar será la continuidad de la prestación del servicio, de acuerdo al principio de eficacia el cual determina que, si nada prevén las partes al respecto, el mecanismo de renegociación no suspende el cumplimiento de las obligaciones.

2.4. Control en los procesos de compra: debilidades.

El control tradicional de los procesos de compras se trata de un control posterior, que consiste en verificar y evaluar en forma integral la gestión de las contrataciones desde la detección de la necesidad, su encuadre legal, y hasta la recepción de los bienes o servicio que se tratara.

El principal problema de los mecanismos de control interno posteriores tradicionales es su ineficacia para responder cuando los actos ilegítimos ya han sido consumados. De aquí surgen sus dos principales fallas a) la reacción tardía, y b) el largo tiempo tomado para comunicar y que efectivamente se concreten los cambios requeridos. Ésto, explicita la necesidad de repensar el control organizacional considerando la disposición de información como aspecto relevante.

El período de tiempo transcurrido entre el momento del acto, el momento en que se efectúan las tareas de control y el momento en el que se comunican los hallazgos al ente auditado hace que las observaciones que surgieran, se produzcan sobre hechos ya consumados, y en muchos casos irresolubles, al tratarse de eventos que en muchos casos fueron concretados uno o más ejercicios antes.

De este modo, el responsable de la administración no cuenta con el tiempo que requiere para subsanar el acto que se advierte cómo ilícito o contra la norma.

El control tradicional pone énfasis en el servicio de control posterior, principalmente en la modalidad de auditoría de cumplimiento, cuyos productos están orientados, por un lado, a identificar desviaciones de cumplimiento normativo y a los presuntos responsables de inconductas y delitos cometidos en el marco del ejercicio mismo de la función pública conferida en ellos (i.e. responsabilidades de carácter administrativo, civil o penal) y, por el otro lado, a la generación de recomendaciones orientadas a la mejora de la gestión de la Entidad objeto de la auditoría. Pero la adopción de las medidas correctivas frente a las recomendaciones que efectivamente pretenden lograr una mejora de la gestión, no muestran ser tomadas a tiempo para evitar así la concreción de actos ilícitos. De esta manera, dichas recomendaciones han logrado, muy precariamente, su objetivo de contribuir a la mejora del ejercicio de la función pública.

Concretamente, en los procesos de adquisición de bienes o servicios, dentro de los principios generales que rigen las contrataciones, la publicidad de los llamados es el presupuesto necesario para asegurar la libertad de concurrencia suscitando en cada caso la máxima competencia posible, garantizando la igualdad de acceso a la contratación y la protección de los intereses económicos del organismo contratante.

En este sentido, comprobado que en un llamado a contratación se han omitido los requisitos de publicidad y difusión previa, en los casos en los que la norma lo exige, la Administración debe revocar en forma inmediata el procedimiento, cualquiera sea el estado en que se hallare y proceder a la iniciación de las actuaciones sumariales pertinentes.

Del mismo modo, comprobando que un llamado a contratación se ha formulado especificaciones o incluido cláusulas cuyo cumplimiento solo sea factible por determinado interesado u oferente, debe declararse la nulidad de las mencionadas especificaciones, debiendo la Administración revocarlas en la medida que fueran separables y no afecten la esencia de la totalidad del procedimiento, caso en el que debería declararse la nulidad de todo lo actuado.

Otro ejemplo podría ser aquel en el que las ofertas presenten errores u omisiones (por ejemplo: falta de firma o estructura de costos) no detectadas por la administración y que podrían, de continuar el proceso, afectar el principio de igualdad y concurrencia.

En estos casos, el control posterior no permite identificar tal circunstancia hasta completar el proceso, transformándose la observación en una mera advertencia de lo que debió haber sido.

2.5. Control Concomitante en el MPCABA.

Tal como se subraya en el apartado anterior, el momento del control interno y sus demandas ha devenido en un área gris en cuanto a metodología del control se refiere. Y su oportunidad es fundamental. La oportunidad exige que el informe sea útil y condiciona el resto de las cualidades, porque a pesar de un informe ser eficaz, si no fue oportuno, podríamos arriesgarnos a decir que no fue útil.

Para resolver esto, el MPCABA desarrolló una herramienta que permite un seguimiento de la gestión más cercana al momento de su ejecución.

Para llevar adelante su implementación, se considera que el control concomitante forma parte de la concepción del control interno como herramienta de gestión, y de esta manera se logró incorporar la realización de este tipo de control en todos los procesos de compras. Y ésto no trajo aparejados ningún tipo de dilación en los tiempos de ejecución de dichos procesos. No existe temeridad de parte de los que están convencidos de que las cosas se pueden llevar adelante eficazmente, y a tiempo. Hoy en día podemos decir que no es posible lograr una administración pública eficaz eficiente y económica si no tiene a su lado órganos de control dinámicos activos, que le den concomitantemente, inmediatamente, las respuestas que necesita para poder resolver en consecuencia.

Una forma de postularlo podría describir que los gestores piensan en el fin, mientras los encargados del control, colaboran en ver el cómo. A través de esta herramienta se ha logrado reorientar, ayudar y obtener resultados. Cabe mencionar que, no se trata de cogestionar, no es incluir el proceso en la toma de decisión, si no mejorar, nutrir de información, para que la decisión sea mejor, y permita rectificar los procesos erróneos a tiempo en tiempo oportuno.

2.5.1. Universo de concomitancia.

El control concomitante se implementó como una auditoría de tipo legal y se consolidó como una tarea fundamental en el marco del control interno del MPCABA., a fin de garantizar una eficiente y precisa aplicación de la normativa que rige las contrataciones en este ámbito, en este caso, de la Ley 2.095 y modificatorias y concordantes.

El control interno que efectúa esta unidad de auditoría interna sobre el procedimiento de adquisición de bienes y servicios, es un control amplio que abarca desde su origen, dada por la solicitud de gastos o requerimiento del organismo, con su respectiva previsión presupuestaria, continua con el acto administrativo de autorización del procedimiento de selección, la difusión de la convocatoria, publicación, la recepción de las ofertas, el acto de apertura de las propuestas de los oferentes, la evaluación de las ofertas, la adjudicación de los oferentes seleccionados, los motivos por los cuales se desestiman determinadas ofertas, la promoción de la concurrencia de interesados y competencia

entre oferentes, la transparencia en los procedimientos, publicidad y difusión de las actuaciones, la responsabilidad de los funcionarios públicos que autorizan, aprueban o gestionan las contrataciones, e igualdad de tratamiento para interesados y oferentes que participen del procedimiento de selección, al igual que la emisión del acto administrativo correspondiente para las actuaciones que lo requieran.

Los procedimientos de Control Concomitante se realizan sobre el universo de las compras cualquiera sea su modo de contratación, hasta la adjudicación, con vista previa del expediente conformado hasta ese momento.

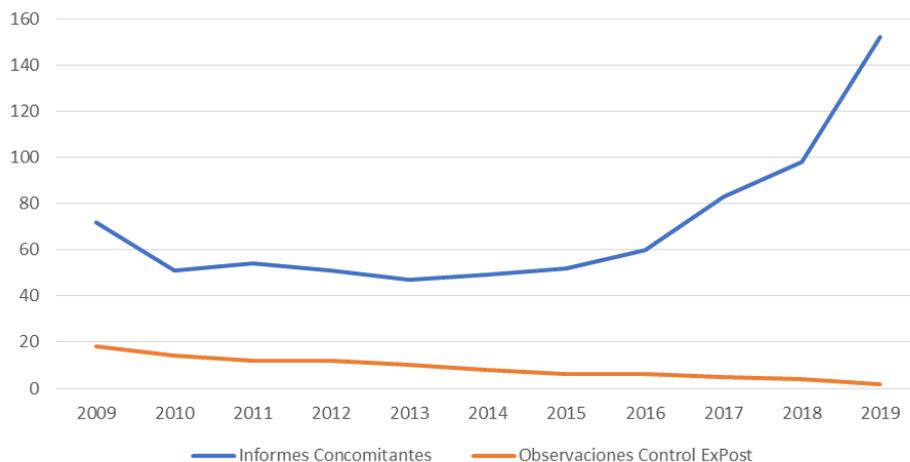
A modo de descripción de las tareas efectuadas se presenta un cuadro gráfico que nos muestra la cantidad de Auditorías Concomitantes realizadas en el transcurso del período 2009-2019.

Tabla 1 – Cantidad de Auditorías Concomitantes por Programa Presupuestario del MPCABA.

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
Progr. 10 - Ministerio Público Tutelar	3	5	4	2	1	13	14	5	5	4	7	63
Progr. 20 - Ministerio Público de la Defensa	35	25	20	6	18	18	19	12	18	40	55	266
Progr. 30 - Ministerio Público Fiscal	34	21	27	39	20	15	18	37	21	26	25	283
Progr. 40 - Comisión Conjunta de Administración			3	4	8	3	1	6	39	28	65	157
TOTAL	72	51	54	51	47	49	52	60	83	98	152	769

Fuente: Informes de Gestión de la Dirección General de Auditoría Interna el MPCABA.

Gráfico 1 – Evolución de la cantidad total de auditorías concomitantes realizadas en el período 2009-2019 versus la evolución de la cantidad de observaciones detectadas en los Informes de Auditoría ExPost.



Fuente: Informes de Gestión de la Dirección General de Auditoría Interna el MPCABA.

Esta UAI entiende al control concomitante como un procedimiento, auxiliar del sistema de control, que se efectúa desde el inicio de un proceso de adquisición y hasta el acto de aprobación de la misma, de acuerdo a la contratación que se trate.

Ha resultado ser una tarea imprescindible dado que con el transcurso de los años, su utilización ha permitido observar importantes avances en relación a las recomendaciones efectuadas a las áreas de adquisiciones.

Todo ello, con la premisa de considerar que la rutina de control concomitante ha sido por demás efectiva tanto para el administrador como para los examinadores, habiendo desmitificado, al menos en este MPCABA, aquella sensación de que el control interno entorpece y aletarga la gestión pública.

2.5.2. Aplicación.

La aplicación de este procedimiento se realiza sobre la totalidad de los procesos de adquisición de bienes y contratación de servicios, informados por las unidades operativas de adquisiciones,

cualquiera sea su modalidad de contratación, desde su inicio y durante el proceso que se comprende con la apertura de las ofertas conteniendo las ofertas presentadas, con vista previa del expediente conformado hasta ese momento.

2.5.3. Procedimientos.

Para cumplir con la ejecución de esta modalidad de auditoria, se aplican procedimientos relativos a:

- **Verificación de la documentación agregada a la actuación interna** examinada, en cuanto se refiere al cumplimiento de la normativa vigente, a saber:
 - Existencia de la contratación en el Plan Anual de Compras: se controla si el procedimiento que se está iniciando, forma parte del Plan Anual de Compras del organismo.
 - Verificación del encuadre normativo de la Modalidad de Compra seleccionada.
 - Existencia de los Pliegos de Bases y Condiciones.
 - Se identifica una correcta afectación presupuestaria.
 - Verificación de la utilización de precios de referencia.
 - Existencia de Dictamen Jurídico previo al acto administrativo.
 - Existencia del Acto Administrativo del llamado.
 - Existencia de Constancia de Publicación del llamado, cumpliendo con los plazos previstos en la norma, según corresponda.
 - Existencia de constancias de las invitaciones realizadas, cumpliendo con las especificidades que la norma exige.
 - Se verificación si el proveedor se encuentra inscripto en el Registro de Proveedores.

- **Verificación in situ:** presencia del equipo de trabajo en el acto de apertura con visualización y obtención de documentación de respaldo relacionada. Ello es actualmente reemplazado por la visualización remota en caso de realizarse la operatoria en forma virtual.

- **Informe de Avance:** los equipos de auditoria analizan la información suministrada y obtenida a partir de la aplicación de procedimientos de auditoria y elaboran un Informe de Avance en formato establecido en manuales.

El plazo de envío al auditado no excede las 72 hs. desde el acto de apertura, criterio de manifestación temporánea.

El mismo se presenta al auditado, quien puede ejercer su derecho a descargo.

- **Informe final:** Luego del IA, se verifican el proyecto de acto, el dictamen de legales, y habiendo resuelto el descargo, de haber existido, se elabora Informe Final y se eleva al auditado.

2.5.4. Resultados de su Implementación.

Ante la creciente evolución tecnológica de los procedimientos administrativos, vale remarcar la importancia de los controles de estas características (concomitantes y previos), teniendo en cuenta la tendencia del control actual dirigida hacia una cultura que permita observar la marcha mientras se producen los hechos sin obstaculizar la gestión administrativa, y que conlleva a un control eficaz que obviamente debe estar a la altura de esa premura exigiendo e imprimiendo la celeridad del caso. Como corolario de lo expuesto y a partir de un análisis pormenorizado sobre la tarea desarrollada en relación con la experiencia adquirida por la aplicación del control concomitante en expedientes de compras, puede decirse que este tipo de control permitió que se realicen las correcciones respectivas, a partir de recomendaciones efectuadas oportunamente.

La implementación de esta herramienta ha logrado, con el transcurso de los años, mejoras trascendentes en los procesos de compras en las ramas que componen el MPCABA, logrando que, prácticamente, no se detecten observaciones características en las operaciones de compras, aún en aquellos procedimientos sujetos a control expost.

El control concomitante ha acompañado fuertemente la dinámica de la gestión en el MPCABA, robusteciendo el ambiente de control. Es por ello que la buena experiencia de esta Unidad de Auditoria Interna permite sistematizar el modelo que en este trabajo presento, generando una propuesta mejorable y superadora.

TERCERA PARTE – PROPUESTA Y CONCLUSIÓN

3.1. Propuesta de control concomitante: Manual de Buenas Prácticas.

Con el objeto de materializar una propuesta de mejora en el sistema de control interno aplicable a organismos de la Ciudad de Buenos Aires regidos por la Ley 2.095 de Compras y Contrataciones de la CABA, modificada por la Ley 4.764, que apoye una gestión pública eficiente, se propone un Manual de Buenas Prácticas que prevé mecanismos en materia de control interno y auditoría con el propósito de detectar, a tiempo, falencias durante la ejecución de los procesos administrativos, evitando la generación de dilaciones innecesarias en la producción y comunicación de los hallazgos.

La ejecución de las políticas públicas, en la actualidad, requieren que los órganos de contralor apliquen nuevas herramientas, donde se evite obstaculizar la gestión administrativa (objeción siempre presente en el gestor) y que permita otorgar, a su vez, mayor transparencia a las acciones de la administración pública (demanda de la sociedad).

Éstas herramientas se constituyen sobre procedimientos de auditoría concomitantes, que a su vez representan una fuente generadora de información necesaria para definir las reformas que se requieran así como establecer los fortalecimientos indispensables consolidando criterios interjurisdiccionales relacionados.

Con el propósito de lograr (o mejorar) el cumplimiento de una gestión eficaz y eficiente, se ha realizado una propuesta que contiene una serie de procedimientos para el ejercicio del control interno concomitante sobre procedimientos de compras y contratación de servicios.

El objeto de este apartado es describir los procedimientos propuestos para llevar a cabo la ejecución de auditorías internas concomitantes que permitan evaluar la suficiencia, eficacia, eficiencia y efectividad de la gestión de las dependencias del organismo en el que se aplique, en materia de adquisición de bienes y/ o servicios.

Si consideramos al control concomitante como aquel capaz de representarse en una herramienta que permita el logro de objetivos con apego al marco legal que los rige, éste se vuelve fundamental a la hora de guiar al administrador en su adecuada consecución, con una característica fundamental: la inmediatez, la cual transforma la concepción tradicional de la relación gestión-control.

Esta propuesta puede mejorar la gestión administrativa de la entidad en la cual se implemente, en tanto tiene la capacidad de generar información inmediata y oportuna, a partir de la observación de los procesos mientras éstos son llevados a cabo, sin obstaculizar la ejecución de los mismos e imprimiendo la celeridad que ésta amerita.

El control concomitante se trata de una la modalidad que se realiza a modo de acompañamiento sistemático, multidisciplinario, y a través de la aplicación de diversas técnicas, de control realizadas en un proceso en curso, de forma ordenada, sucesiva e interconectada, en el momento de su ejecución, con el propósito de verificar si estos se realizan conforme a la normativa vigente, e identificar, de ser el caso, la existencia de situaciones adversas que afecten o pueden afectar la continuidad, el resultado o el logro de los objetivos del proceso.

Este modelo de control simultáneo permite el acompañamiento sincrónico, multidisciplinario, oportuno, célere y preventivo al gestor público a lo largo de los distintos momentos clave de la contratación de un bien, servicio u obra pública, con el fin de alertar oportunamente sobre los riesgos y situaciones adversas identificadas durante el servicio de control, con el propósito de que adopten las medidas correctivas y preventivas del caso, ello, a tiempo.

Ello, como hemos destacado, implica su comunicación oportuna a la entidad o dependencia a cargo del proceso, a efecto que se adopten las acciones preventivas o correctivas que correspondan.

En este sentido, se propone que todo operativo de auditoría interna se ejecute en función de etapas de cumplimiento obligatorio.

Estos procedimientos no solo fortalecen la sistematización del trabajo de una auditoría, si no que intentan ser un mecanismo de capacitación para el personal que se incorpore a futuro, así como fomentar la calidad de las auditorías que se practican y cuyo logro depende la mayor parte de las veces de:

- Definir, comprender y manejar los principios, normas técnicas y prácticas de auditoría interna;

- Asignar y administrar eficientemente los recursos para ejercer las prácticas de auditoría.
- Planificar y programar las actividades adecuadamente.
- Capacitar continua y permanentemente a los auditores.
- Registrar la evidencia de hallazgos, afirmaciones y conclusiones.
- Presentar informes objetivos, confiables y oportunos, sobre los resultados obtenidos.

Esta propuesta se elaboró con el propósito de brindar contenido y criterios generales de actuación en el cumplimiento de los objetivos planteados en el presente trabajo.

Es sumamente importante que las áreas de gestión administrativa actúen sobre la base de criterios modernos de eficiencia, eficacia y economía en la aplicación de sus procedimientos administrativos que permitan dar respuesta en tiempo y forma a las necesidades que plantea cada ámbito en el cual se aplique.

Este manual entonces tendrá por objeto guiar a los agentes que lleven a cabo las tareas de auditoría interna, siendo complementario de un acabado conocimiento por parte de éstos de la normativa aplicable a cada caso y en la cual fundamentan la actividad administrativa de las áreas que auditan, como también los principios que orientan la misma.

En líneas generales, este modelo busca aportar herramientas para transparentar el funcionamiento de los procesos de contratación, haciendo al ente de control partícipe de este proceso, conjuntamente con el ejecutor. Asimismo, si bien las recomendaciones de las auditorías concomitantes no son vinculantes, en los casos que las situaciones adversas no sean mitigadas y se concreten en desviaciones de cumplimiento que denotan la inobservancia de la normativa y demás disposiciones aplicables, la información identificada sirve para generar evidencia suficiente y apropiada para iniciar un servicio de control posterior más célere, específico, eficaz y con mayores posibilidades de éxito en la detección de responsabilidades.

3.1.1. Objetivos.

Se propone este Manual a los efectos de:

- Promover el control interno eficaz. Recomendando el diseño e implantación de sistemas de control interno que promuevan el logro de los objetivos y metas; detectando oportunamente los desvíos, imprimiendo agilidad a la toma de decisiones correctivas, en observancia del marco normativo vigente, desalentando la comisión de actos ilícitos o fraudulentos.
- Asegurar el cumplimiento de la normativa vigente. Verificando que las acciones de la organización cumplan con el marco normativo aplicable a sus actividades y funciones.
- Promover una cultura responsable. La utilización de sistemas integrales de control e información, incentiva la cultura de la responsabilidad en la gestión pública.

3.1.2. Alcance.

Los criterios aquí propuestos y que se explayan en los Informes de Control Concomitante podrán aplicarse a todos los procedimientos de compras y contrataciones de bienes y servicios llevadas a cabo en el ámbito de organismos alcanzados por la Ley 2.095 de la Ciudad de Buenos Aires, modificada por la Ley 4.764.

3.1.3. Procedimientos por Etapas.

En función del encuadre del procedimiento, se propone intervenir en determinados momentos del proceso de contratación, que se describirán a continuación, y que estarán sujetos a momentos “hito” de los procesos, en general, cuyo desenlace estará sujeto a la sujeción o no a la norma.

Concretamente, como se muestra en el siguiente gráfico, el modelo de control concomitante propuesto comprende la selección de etapas dentro del proceso de adquisición y la implementación de una acción de acompañamiento simultáneo al desarrollo de cada etapa seleccionada, con el fin de identificar situaciones de riesgo que estén afectando o pudieran afectar el correcto desarrollo del mismo.



Una vez que se determina la realización del proceso, el control concomitante interviene documentando y verificando en forma sistemática y repetitiva, los procedimientos revisados y visitados, con el objeto de obtener la evidencia que determine la existencia o no de situaciones adversas, es decir, de hechos que afectan o pueden afectar la continuidad, el resultado o el logro de los objetivos del proceso en curso.

Luego se procede a la elaboración de informes, generándose al término de cada etapa de control. Los informes contendrán, de ser el caso, la descripción objetiva, clara y precisa de la o las situaciones adversas identificadas y de sus elementos, la evidencia que la sustenta, y la recomendación general a la que haya lugar.

Las intervenciones concomitantes se traducirán en los Informes de Auditoría Concomitante que deberán emitirse y presentarse ante el auditado dentro de las 48 hs. del “momento de intervención concomitante” que se describirá en cada Etapa.

Como premisas se proponen:

- Utilización del correo electrónico oficial como medio de comunicación fehaciente entre las áreas que componen el circuito de control;
- Acceso al expediente electrónico por parte del equipo auditor desde el inicio del proceso;
- Plazo de 48 hs. para la entrega de los informes de auditoría concomitante correspondiente a cada etapa, al área responsable del proceso.

3.1.3.1. Etapa 1: Pliego de Bases y Condiciones Particulares (PBCP). Llamado.

El alcance del procedimiento previsto para esta etapa del Modelo propuesto, consiste en evaluar el PBCP, según el marco de contratación, verificando el cumplimiento de los requisitos establecidos en la normativa aplicable.

Asimismo se verifica la inexistencia de especificaciones o cláusulas cuyo cumplimiento solo sea factible por determinado oferente.

En este sentido se comprueba que las solicitudes estén agrupadas por reglones afines, y que el PBCP contenga la descripción de las características, especificaciones y calidades mínimas de los bienes o servicios que se liciten; así como los requisitos de idoneidad del futuro adjudicatario. Ello siempre evitando la transcripción detallada de textos extraídos en folletos catálogos o presupuestos informativo, o la inclusión en un mismo reglón de elementos o equipos que no configuren una unidad funcional indivisible, por razones de funcionamiento, adaptación, ensamble, estilo y/o características similares.

Asimismo se verifica la inexistencia de cualquier mecanismo de desdoblamiento del objeto de la contratación, del que serían responsables los funcionarios que hubieran autorizado y aprobado los respectivos procedimientos de selección cuando en un lapso de tres (3) meses, contados a partir de la suscripción de un acto administrativo de convocatoria, se realicen otra o varias convocatorias para adquirir iguales bienes o servicios, sin razones previamente justificadas.

Se coteja el acto administrativo de aprobación y su publicación en las páginas web oficiales (Boletín Oficial y organismos responsables) de acuerdo a lo exigido en la norma.

Concretamente:

1. Del pliego:

- Inclusión de requisitos indicados en el Pliego de Bases y Condiciones Generales.
- Correcta identificación del bien/servicio a contratar (características; calidades mínimas; tolerancias esenciales).

- Documentación que acredite idoneidad (acreditación de capacidad comercial, técnica y/o profesional necesarias)
- Publicación del PBCP en las páginas web oficiales (según reglamentación que corresponda).
- Descripción clara de los términos para efectuar impugnaciones.
- Determinación del monto estimado.
- Términos de entrega (lugar, forma, recepción, plazos, conformidades, etc.).
- Gratuidad de los pliegos.
- Términos de constitución de garantía.
- Seguros exigidos.

2. Dictamen jurídico: previo al Acto de aprobación del PBCP y del llamado.

Momento de la intervención concomitante: luego del dictámen legal y previo a la suscripción del acto administrativo de aprobación del PBCP y llamado.

3.1.3.2. Etapa 2: Apertura.

En esta instancia se realiza la verificación de diversos aspectos de la documentación que forma parte de los actuados.

Se propone para ello un modelo de check list (Anexo I).

En esta etapa, se verifica la presencia y cumplimiento de una serie de documentación exigida por la normativa aplicable desde el acto administrativo que autoriza el llamado, y de cuyo análisis surgirán los hallazgos a los que concluya el equipo auditor.

Se verifica:

- Acto administrativo del llamado: requisitos de competencia para aprobación del PBCP y del llamado.
- Publicaciones del acto administrativo y aviso del llamado en páginas web oficiales, de acuerdo a la normativa vigente.
- Constancia de invitación a proveedores, según normativa vigente.
- Acta de Apertura de Ofertas.
- Ofertas presentadas. Salvedad de errores formales en su presentación.

Momento de la intervención concomitante: a partir del primer día hábil posterior a la fecha de apertura.

3.1.3.3. Etapa 3: Adjudicación.

En esta etapa, se verifican los principales aspectos de la auditoria concomitante llevada a cabo al momento previo al dictado del acto administrativo que adjudica la oferta más conveniente.

Se propone un modelo de check list en Anexo II.

De la misma manera que en la etapa de presentación de ofertas, en esta instancia se verifica y analiza la presencia de la documentación correspondiente, que permita acreditar la no comisión de errores tanto formales como de fondo, a la hora de adjudicar al proveedor seleccionado. A saber:

- Análisis Cuadro Comparativo de Ofertas.
- Examen del Informe Técnico.
- Emisión Dictamen Comisión Evaluadora de Ofertas, en el caso que corresponda.
- Informe Unidad Operativa de Adquisiciones.
- Proyecto Acto Administrativo de Adjudicación.
- Dictamen del servicio jurídico.

Momento de la intervención concomitante: luego del dictamen legal y previo a la suscripción del acto administrativo de adjudicación.

3.1.3.4. Etapa 4: Ejecución.

En esta instancia se verifican los siguientes aspectos de la contratación en curso:

- Orden de compra.
- Partes de recepción parcial y/o definitiva.
- Garantías.
- Seguro.
- Factura.
- Visitas Técnicas.
- Reparaciones Extraordinarias.
- Aplicación de multas, en caso de existir incumplimientos.

Momento de la intervención concomitante: en esta etapa el control sincrónico se producirá en función de la modalidad de contratación de la que se tratare. En aquellos casos de entrega total, el informe será emitido una vez recibido el bien y conformado, recibida la Factura correspondiente, previo su envío a pagar.

En aquellos casos de ejecución continua, se propone que la intervención del servicio de auditoria se realice en dos momentos: a mitad del período de contratación y a su finalización.

3.1.3.1. Redeterminación de precios.

En caso de preverse en el pliego se podrán realizar redeterminaciones de precios. En esta instancia se verificarán los siguientes aspectos:

- Cumplimiento de la documentación requerida por los pliegos de contratación.
- Existencia de documentación que acredite la solicitud realizada explicando el desequilibrio económico y su grado.
- Pedido fundado del cocontratante. Informe de impacto y estado de situación.
- Que no exista mora en el cumplimiento de las obligaciones por parte del contratista.

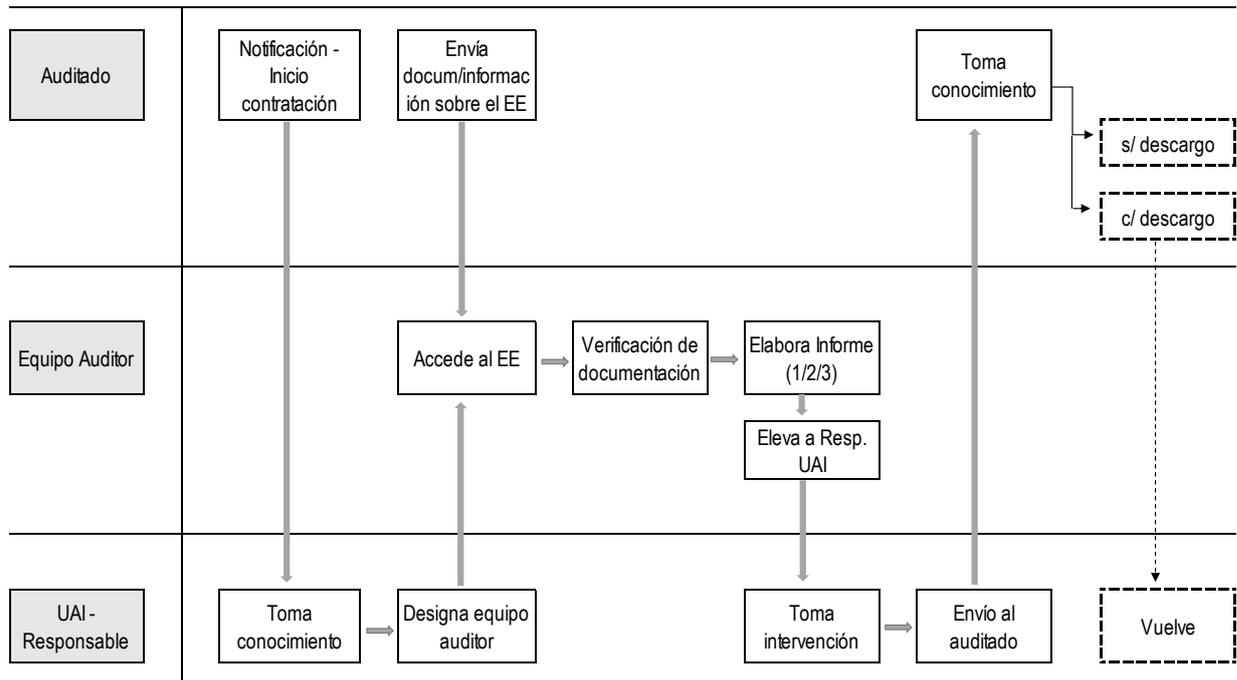
- Variación promedio de los precios del Contrato (debe superar el porcentaje establecido en la norma vigente)
- Tiempo transcurrido desde el inicio del procedimiento (120 días o lo establecido en la normativa vigente).
- Nuevo presupuesto: respectivos cálculos, metodología aplicada, conveniencia de su utilización, recurriéndose con preferencia a índices o bases de datos oficiales. Variación respecto del monto adjudicado.
- Intervención del área de Presupuesto indicando la existencia de partidas.
- Acta/convenio/acuerdo suscripto.
- Dictamen de Legales.
- Proyecto de acto administrativo aprobatorio de la renegociación. Competencia de la firma.

Momento de la intervención concomitante: en esta etapa el control se efectuará previo a la suscripción del acto aprobatorio del nuevo acuerdo.

3.2. Proceso de elaboración de los Informes.

A continuación se describirá el circuito de inicio, control y elaboración de los informes concomitantes por parte del equipo de la Unidad de Auditoría Interna (UAI) en sus distintas etapas.

Flujograma 1 – Proceso de elaboración de Informes.



Inicio: el inicio del circuito comienza con la comunicación por parte del auditado a la UAI sobre el inicio de una contratación por parte de la UOA.

Se designa al *equipo auditor* responsable de efectuar el informe, quien tendrá acceso al expediente electrónico, desde su conformación. Inicia así la *Carpeta Digital*, con el fin de constituir los antecedentes e informes de la concomitancia a efectuar.

El equipo de auditoria realiza las verificaciones pertinentes, utilizando los Check List propuestos en función de la etapa del proceso en que se encuentre.

Informe Concomitante N° 1: PBCP y Llamado: dentro de los dos (2) días previos a la suscripción del acto administrativo de aprobación del llamado, se presenta al auditado el *Informe Concomitante N°1 PBCP*, el cual fue previamente controlado por las autoridades de la UAI, de acuerdo a la escala jerárquica que corresponda. El mismo se remite para su conocimiento y descargo a las observaciones que se hubieren realizado en caso de corresponder. En caso de que el auditado efectúe descargo

alguno sobre las observaciones comunicadas, se agregarán a la *Carpeta Digital*, para su oportuna evaluación al momento de efectuarse el *Informe Concomitante N° 3*, que se efectúa previo al Acto de Adjudicación.

Informe Concomitante N° 2: Apertura: dentro de los dos (2) días siguientes al acto de apertura se elabora el *Informe Concomitante N° 2: Apertura*, el cual es controlado por las autoridades de la UAI, de acuerdo a la escala jerárquica que corresponda, y remitido al auditado, para su conocimiento y descargo a las observaciones que se hubieren realizado en caso de corresponder. En caso de que el auditado efectúe descargo alguno sobre las observaciones comunicadas, se agrega a la *Carpeta Digital*, para su oportuna evaluación al momento de efectuarse el *Informe Concomitante N° 3*, *Adjudicación*.

Informe Concomitante N° 3: Adjudicación: Este Informe se realiza previo al acto de adjudicación. Luego de verificar la documentación contenida en el expediente hasta la intervención del área jurídica y de la proyección del Acto administrativo de adjudicación, el equipo de auditoría prepara el *Informe Concomitante N° 3*, el cual es controlado por las autoridades de la UAI y remitido al auditado, para su conocimiento y descargo a las observaciones que se hubieren realizado en caso de corresponder.

En caso de que el auditado efectúe descargo alguno sobre las observaciones comunicadas, se agregarán a la *Carpeta Digital* y, en caso de así estimarlo, se elaborará la recomendación al organismo objeto de la auditoría correspondiente.

Informe Concomitante N° 4 Ejecución: este Informe se realiza luego de emitirse la Conformidad a la recepción del bien/servicio contratado y previo al envío a pagar.

Luego de verificarse la documentación contenida en el expediente el equipo de auditoría prepara el *Informe Concomitante N° 4*, el cual es controlado por las autoridades de la UAI y remitido al auditado, para su conocimiento y descargo a las observaciones que se hubieren realizado en caso de corresponder.

Con la emisión del Informe Concomitante N° 4 finaliza la intervención de la Unidad de Control, habiéndose cubierto las instancias hito del proceso de adquisición.

Cabe aclarar que el momento del pago formará parte del control efectuado por las auditorías ex-post.

Informe Concomitante sobre Redeterminaciones: este Informe se realiza previo a la firma del acto que aprueba tanto la redeterminación como el Acta a firmarse con el adjudicatario.

Luego de verificarse la documentación contenida en el expediente, el equipo de auditoría prepara el *Informe Concomitante sobre la Redeterminación*, el cual es controlado por las autoridades de la UAI y remitido al auditado, para su conocimiento y descargo a las observaciones que se hubieren realizado en caso de corresponder.

Informe Concomitante: Renegociaciones.

El Informe Concomitante que se realiza ante una auditoría llevada a cabo sobre un proceso de renegociación se elabora luego de analizar la documentación respectiva y previo a la suscripción del acto administrativo aprobatorio del Acta de Renegociación y del nuevo acuerdo.

En este caso, el equipo de auditoría prepara el *Informe Concomitante sobre Renegociación*, el cual es controlado por las autoridades de la UAI y remitido al auditado, para su conocimiento y descargo a las observaciones que se hubieren realizado en caso de corresponder.

3.3. CONCLUSIÓN.

Con el objetivo de diseñar una propuesta de mejores prácticas para la implementación de un sistema de control interno concomitante, se ha expuesto cómo este tipo de control permite reducir la brecha temporal existente en las auditorías tradicionales ex post entre el hecho auditado y la comunicación de las observaciones detectadas. De esta manera, las recomendaciones que pudieran surgir dejan de serlo para futuros ejercicios, para formar parte del continuo de la operatividad administrativa.

Para ello se describió parte del modelo de evaluación del Banco Interamericano de Desarrollo, que ha incorporado el monitoreo como uno de sus pilares en el desarrollo y examen de desempeño de sus proyectos en todas sus etapas. Por último se recopiló la experiencia recogida por la Unidad de Auditoría Interna del Ministerio Público de la Ciudad de Buenos Aires, la cual implementó un exitoso modelo de control concomitante.

El control concomitante parte de la premisa de ser una función que consiste en observar, inspeccionar y verificar la ejecución de un programa, proyecto u operación de manera que puedan compararse continuamente los resultados obtenidos con los esperados. A diferencia del control posterior, su función no es la de simplemente determinar observaciones y hallazgos o iniciar procesos de responsabilidad fiscal. Por el contrario, su función se centra en la eliminación de riesgos potenciales y daños previsibles. En tal medida, más que juzgar la actividad del gestor público, busca prevenir el daño a través de un mecanismo eficaz.

El objetivo del sistema de control concomitante propuesto es transparentar el funcionamiento de los procesos de contratación en los hitos de mayor riesgo, donde la probabilidad de inconducta funcional y corrupción es más alta, a través de la implementación de un proceso de acompañamiento sistemático y multidisciplinario, que permita corregir en el “durante”, evitando un resultado no esperado al finalizar dicho proceso. Ello exige introducir mecanismos que prioricen la efectividad de una labor coordinada y sinérgica a nivel del Estado, en su conjunto.

La modalidad de control concomitante se enmarca en los lineamientos del enfoque del control simultáneo; énfasis que se justifica por la debilidad del control interno en las instituciones públicas, que anula la capacidad de dichas entidades de prevenir, detectar y corregir oportunamente las

acciones incorrectas, especialmente aquellas relacionadas con actos de corrupción e inconducta funcional, dada la principal característica del control posterior que es la excontemporaneidad.

En ese orden de ideas, por un lado, las características propias del modelo referidas al empleo de un acompañamiento sistemático, ofrecen al funcionario una ayuda profesional en evaluación de riesgos, mejorando las capacidades de control de la gestión y el desarrollo de capacidades en los gestores; y, por otro lado, aborda per se y de manera más directa la afectación de la estructura de incentivos de funcionarios para cometer acciones que constituyan actos irregulares, o que, a raíz de ellos, se derive la comisión de conductas delictivas, debido a que expone a los funcionarios con intereses propios a la decisión de mitigar o no mitigar el riesgo advertido por la entidad auditora.

Dado que la gestión comprende todos los estadios de actividades de una organización, el control debe ser parte de todos ellos. No puede limitárselo simplemente al control posterior, y a la sugerencia de mejoras en la ejecución de las mencionadas actividades, una vez concretadas. El control debe permitir que éstas se realicen en forma económica, eficiente y eficaz, logrando confiabilidad en la información que se genere, y el cumplimiento normativo al mismo tiempo.

La presente propuesta no implica la necesidad de reemplazar a otras modalidades de control. Los resultados de la experiencia en la implementación de este tipo de control en el MPCABA sugieren una real contribución a expandir la efectividad de la estrategia de control en el marco de las condiciones institucionales y sociales en las cuales debe operar.

Ahora bien, sin perjuicio de los esfuerzos que se deben desplegar para ampliar la ejecución de esta modalidad de servicio de control, su implementación debe realizarse en conjunto con la supervisión continua del cumplimiento de la mitigación de las situaciones adversas advertidas y la ejecución de penalidades efectivas que la entidad auditada pueda percibir con facilidad; lo cual requiere que, a la par del proceso de fortalecimiento de las facultades para expandir el ámbito de ejercicio del control concurrente, también se implementen los necesarios arreglos institucionales, a fin de fortalecer la capacidad operativa de las unidades de auditoría interna.

Es en este escenario que se propone una estrategia de control basada en la prevención; destinando esfuerzos y herramientas de control a detectar oportunamente situaciones de riesgo, con el objetivo de advertir a las entidades públicas, evitando que las situaciones irregulares se concreten.

Éste manual podrá considerarse parte del marco conceptual de cada órgano de control interno, constituyéndose en una herramienta de gestión administrativa imprescindible, consolidándose como mecanismo institucionalizado que colabore con la administración, marcando desvíos propios de quienes gestionen y expresándose a través de observaciones, recomendaciones o informes que permitan que aquellos sean reencauzados acorde a la normativa, en forma concomitante a la gestión y sin entorpecerla, logrando así el cierre de aquella brecha. Anticipar posibles desvíos es mucho más valorado que informar anomalías una vez ocurridas.

Hoy en día no quedan dudas de la íntima relación existente entre los conceptos *gestión* y *control*, habiéndose superado la idea que éstos son contrapuestos o corren por cuerdas separadas. Y como ya se ha mencionado a lo largo de este trabajo, el ejercicio de un buen control interno en una organización, tiene que estar indefectiblemente orientado a mejorar la gestión propiamente dicha.

En este sentido, la auditoría interna es capaz de volverse en un verdadero mecanismo para promover el aprendizaje, la reflexión y la mejora, y para ello debe ajustarse la manera en cómo se lleva adelante considerando que a partir de la interacción colaborativa entre auditores y auditados puede surgir conocimiento que redunde en beneficio de todos aprovechando así sus resultados.

Con el propósito de lograr (o mejorar) el cumplimiento de una gestión eficaz y eficiente, se ha realizado una propuesta que contiene una serie de procedimientos para el ejercicio del control interno concomitante sobre procedimientos de compras. Con esta finalidad, el modelo propuesto deberá entenderse como una herramienta integrada a un proceso que necesariamente debe ser continuo e integrado.

Si consideramos al control de gestión como aquel capaz de representarse en una herramienta que permita el logro de objetivos con apego al marco legal que los rige, el control concomitante se vuelve fundamental a la hora de guiar al administrador en su adecuada consecución, con una característica fundamental: la inmediatez, la cual transforma la concepción tradicional de la relación gestión-control.

Esta propuesta puede mejorar la gestión administrativa de la entidad en la cual se implemente, en tanto tiene la capacidad de generar información inmediata y oportuna, a partir de la observación de los procesos mientras éstos son llevados a cabo, sin obstaculizar la ejecución de los mismos e imprimiendo la celeridad que ésta amerita.

Este modelo de control simultáneo permite el acompañamiento sincrónico, multidisciplinario, oportuno, célere y preventivo al gestor público a lo largo de los distintos momentos clave de los procesos de contratación, con el fin de alertar oportunamente sobre los riesgos y situaciones adversas identificadas durante el servicio de control, con el propósito de que adopten las medidas correctivas y preventivas del caso, ello, **a tiempo**.

Anexo I – Check List Apertura

CHECK LIST N° 1 - Etapa: Apertura de sobres	
Modalidad de Contratación	N°
Actuación N°	
Programa	
Bien/Servicio a contratar	
Fecha Apertura	
Presupuesto Oficial del Llamado	

PROCEDIMIENTO BÁSICOS				
Concepto	SI/NO	Foja	Fecha	Observación/Comentarios
Caratulación Expediente				
Requerimiento Inicial				
Existencia de Desdoblamiento				
Plan Anual de Compras				
Precio de referencia				
Publicación Pre Pliego (si corresponde)				
Pliegos				
Refrendación de las Especificaciones Técnicas por el área requirente				
Afectación Preventiva				
Presupuesto: Crédito Disponible				
Dictámen Legal				
Debidamente Fundamentada (Contratación Directa)				
Monto > 100.000 uc. (Compra Menor)				

LLAMADO A CONTRATACIÓN				
Concepto	SI/NO	Foja	Fecha	Observación/Comentarios
Acto Administrativo				

INVITACIONES				
Concepto	SI/NO	Foja	Fecha	Observación/Comentarios
No < 2 días fecha apertura (CM y CD)				
Constancias inscripción RIUPP				
Cantidad:				
- Mínimo 2 (CM) - 3 (CD) - 5 (LP)				
Comunicación a la UAI				

PUBLICACION					
Concepto		SI/NO	Foja	Fecha	Observación/Comentarios
LICITACIÓN PÚBLICA	De los Pliegos en la Web				
	- < 500.000 UC: 1 día con 3 de antelación a fecha de apertura				
	- > 500.000 UC: 2 días con 4 de antelación a fecha de apertura				
	Del Llamado en Boletín Oficial				
	- < 500.000 UC: 1 día con 3 de antelación a fecha de apertura				
	- > 500.000 UC: 2 días con 4 de antelación a fecha de apertura				
	- Licitación/Concurso Privado: 2 días de antelación a fecha de apertura en pág. Web.				
Consultas sobre Pliegos					
LICITACIÓN PÚBLICA DE OBRA	En Boletín Oficial				
	- < \$100.000: 5 días con 5 días de antelación				
	- \$110.001 a \$260.000: 10 días con 15 días de antelación				
	- > \$261.000: 10 días con 20 días de antelación				
	En Página Web				
	- < \$100.000: 5 días con 5 días de antelación				
	- \$110.001 a \$260.000: 10 días con 15 días de antelación				
	- > \$261.000: 10 días con 20 días de antelación				
	En la Cartelera del organismo				
	Consultas/Aclaraciones sobre Pliegos				
- 5 días previo a la apertura					
- Respuesta: 2 días de recibida consulta.					
- Aclaraciones de oficio por MP: 3 días antes de la apertura					
COMPRA MENOR	En la Web				
	En la Cartelera del organismo				
CONTRATACIÓN DIRECTA	En la Web				

ACTO DE APERTURA - ACTA

Concepto Observación/Comentarios

Fecha, hora y N° de Acta

Orden asignado a la Oferta

Nombre del Oferente

Monto total de la Oferta

Monto y forma de Garantía

Observaciones y/o impugnaciones

Firma Funcionarios intervinientes y asistentes

CONTROL DOCUMENTACIÓN DE LA OFERTA - Licitación Pública / LP de Obra						
Documentación	1	2	3	4	5	etc
Constancia de Domicilio						
Constancia del RIUPP						
Constancia Deudores Morosos						
DDJJ Aptitud para contratar						
Oferta Económica						
Mantenimiento de Oferta						
Firma en la Documentación						
Constancia CUIT						
Certificado Fiscal AFIP						
Constancia de visita						
Garantía de Oferta (1% para LPO)						
Muestras						
Pliegos firmados						
Planilla análisis de precios	Solo LP de Otra					
Curva de inversión y Plan de Trabajo	Solo LP de Otra					
Representación Legal						
- Sociedades: Estatuto y Acta Designación Autoridades	Solo LP de Otra					
- Cooperativas: Estatuto aprobado por INAES y Nómina de CD	Solo LP de Otra					
- UTE: Identificación personas físicas y jurídicas que la integran - Integrantes de los órganos de dirección - compromiso de constitución - declaración de solidaridad	Solo LP de Otra					
Designación Profesional/Matriculado responsable	Solo LP de Otra					
- Copia de la matrícula	Solo LP de Otra					
- En caso de no ser profesional: conformidad escrita de quien actúa como Responsable Técnico	Solo LP de Otra					
Listado de subcontratistas	Solo LP de Otra					
Certificado Fiscal GCBA Decreto N° 54/G CBA2001	Solo LP de Otra					
Certificado RNCOP	Solo LP de Otra					
DDJJ sobre existencia de deuda/crédito con el MPCABA	Solo LP de Otra					

CONTROL DOCUMENTACIÓN DE LA OFERTA - Compra Menor / Contratación Directa						
Documentación	1	2	3	4	5	etc
Constancia de Domicilio						
Constancia del RIUPP						
Constancia Deudores Morosos						
DDJJ Aptitud para contratar						
Oferta Económica						
Mantenimiento de Oferta						
Firma en la Documentación						
Representación Legal						
Constancia CUIT						
Certificado Fiscal AFIP						
Constancia de visita						
Garantía de Oferta						
Muestras						
Pliegos						

Anexo II – Check List: Adjudicación.

CHECK LIST Nº 2 - Etapa: previa a la Adjudicación	
MODALIDAD DE CONTRATACIÓN	Nº
ACTUACIÓN Nº	
PROGRAMA	
BIEN/SERVICIO A CONTRATAR	
FECHA APERTURA	
PRESUPUESTO OFICIAL DEL LLAMADO	

PROCEDIMIENTO BÁSICOS				
Concepto	SI/NO	Foja	Fecha	Observación/Comentarios
Requerimiento de salvedad de errores formales en la documentación presentada con la oferta				
- Se salvó error en tiempo y forma				
Informe Técnico				
Se resolvió correctamente en caso de empate de ofertas				
Dictamen de Preadjudicación de la CEO en plazo (5 días de recibidas las actuaciones definitivas)				
Informe de la UOA (CM y CD)				
Cuadro comparativo de Ofertas				
Publicación de Preadjudicación (1 día en Web y BO)				
Notificación de Preadjudicación a Oferentes				
Existencia de recursos de impugnación Art. 111				
- En plazo?				
Garantía de impugnación				
Dictamen Legal				

ADJUDICACIÓN				
Concepto	SI/NO	Foja	Fecha	Observación/Comentarios
Acto Administrativo				
Justificación de excepcionalidad fundamentada (para CD)				
Cumplimiento cuadro de competencias - Art. 113				
Comunicación a Oferentes				
Publicación (1 día en Web y BO) - Art. 110				

PERFECCIONAMIENTO DEL CONTRATO - Orden de Compra - Art. 112				
Concepto	SINO	Foja	Feha	Observación/Comentarios
Orden de Compra en plazo legal (7 días de la notificación de adjudicación)				
Aceptación /Rechazo del Proveedor en plazo legal (3 días)				
Garantía de cumplimiento en plazo legal (5 días de la emisión de OC)				
Devolución garantía de oferta (solo para LP de Obra)				
Plazo de Obra (solo para LP de Obra)				
Orden de Ejecución (solo para LP de Obra)				

SEGUROS DEL CONTRATISTA - Solo para LP de OBRA				
Concepto	SINO	Foja	Feha	Observación/Comentarios
Seguro: Presentación auto seguro del Contratista y/o ART				
Seguro de Resp. Civil contra todo daño				
Seguro del Personal del MP afectado a la Inspección				
Seguro contra incendio y/o explosión las obras ya ejecutadas				
Seguro sobre acopio de materiales				

Anexo III – Check List: Ejecución.

CHECK LIST N° - Etapa: Ejecución		
Modalidad de Contratación		
Actuación N°		
Programa		
Bien/Servicio contratado		
Expediente/Actuación		
	SI/NO	Fecha
Modalidad de Contratación (L.pub; L.priv; CD, CDE, etc)		
Fecha (adj)		
Concepto		
Legítimo Abono (SI/NO)		
Pliego de Bases y condiciones Generales (SI/NO)		
Pliego de Bases y condiciones Particulares (SI/NO)		
Pliego de Especificaciones Técnicas		
Actos administrativos que aprueban el procedimiento (SI/NO - Fecha)		
Actos administrativos que aprueban el procedimiento adjudicación (SI/NO - Fecha)		
Notificación al adjudicatario (SI/NO - Fecha)		
Orden de compra (SI/NO - Fecha)		
Parte de recepción parcial (PRP) - (SI/NO - Fecha)		
Parte de recepción definitiva (PRD) - (SI/NO - Fecha)		
Garantías		
Remito (SI/NO - Fecha)		
Factura (SI/NO - Fecha)		
Seguro (SI/NO)		
Mantenimiento de servicio (Visitas técnicas) - (SI/NO - Fecha)		
Reparaciones Extraordinarias (fuera del mantenimiento) *		
Personal (Seguridad e Higiene) (SI/NO - Fecha)		
* Si existieron que tengan acto de aprobación del gasto con su correspondiente conformidad área técnica		

Bibliografía y Referencias Bibliográficas

Amparán, J. P. (1995). La evaluación de políticas públicas: enfoques teóricos y realidades en nueve países desarrollados.

Barra, R. C. (2011). El sistema de control externo. La Auditoría General de la Nación. Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública N° 387, pág. 7.

BID. (1997). *Evaluación: Una herramienta de gestión para mejorar el desempeño de los proyectos*. Obtenido de Oficina de Supervisión y Evaluación, Estados Unidos.: [https://ciberinnova.edu.co:10004/archivos/plantilla-ovas1-slide/documents-UCN-](https://ciberinnova.edu.co:10004/archivos/plantilla-ovas1-slide/documents-UCN-Canvas/Formulacion%20y%20evaluacion%20de%20proyectos%20ambientales/Lecturas/Recursos%20de%20profundizacion%20tema%202_unidad%203/BID.%201997.%20Evaluaci%20E2%94%9C%20E2%94%82n%20de%20)

[Canvas/Formulacion%20y%20evaluacion%20de%20proyectos%20ambientales/Lecturas/Recursos%20de%20profundizacion%20tema%202_unidad%203/BID.%201997.%20Evaluaci%20E2%94%9C%20E2%94%82n%20de%20](https://ciberinnova.edu.co:10004/archivos/plantilla-ovas1-slide/documents-UCN-Canvas/Formulacion%20y%20evaluacion%20de%20proyectos%20ambientales/Lecturas/Recursos%20de%20profundizacion%20tema%202_unidad%203/BID.%201997.%20Evaluaci%20E2%94%9C%20E2%94%82n%20de%20)

Carsón, R. C. (1982). Evolución del concepto de control en el Sector Público. Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública N° 50, pág. 7.

Cartes, J. (2004). El Control Interno de la Administración: modernización de los sistemas como una emergencia. Revista de Administración Pública, N°110, pág. 14.

Castelli De Chede, V. (2010). El Control Interno de la Gestión Pública. *Revista Cuestiones de Control de la Administración Pública. Administrativo, Legislativo y Judicial*.

Cepeda, G. (1997). Auditoría y Control Interno. Ed: McGraw-Hill Interamericana, Colombia.

Chapman, W. L. (Mayo de 2010). Análisis Terminológico y Conceptual del Control Gubernamental instituido por la Ley 24.156. Buenos Aires: Sindicatura General de la Nación. Obtenido de: http://www.sigen.gov.ar/publicaciones%20tecnicas/pdfs/LIBRO_FINAL_3.pdf

Eizaguirre, S. (2012). Crisis del control público, ¿reflejo de la crisis del sistema republicano de gobierno? Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública N° 403. Europea, C. (1993).

Fevre, J. H. (2005). El Control Interno al servicio de la gestión pública: una mirada desde la gestión. Santiago de Chile: X Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Obtenido de: <http://siare.clad.org/fulltext/0052449.pdf>

Giusti, J. L., & Colombo, L. (2023). *El Control sobre la Administración Pública*. Ciudad de Buenos Aires: Editorial Universitaria de Buenos Aires.

Guzmán, M. (2007). Evaluación de Programas. Notas Técnicas. CEPAL - Serie Gestión Pública N° 64.

INTOSAI. (1992). Guía para las normas de control interno del sector público. Obtenido de <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/intosai-gov-9100-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector.html>

INTOSAI. (2010). Coordinación y Cooperación entre los EFS y los Auditores Internos en el Sector Público. Obtenido de: http://es.issai.org/media/14473/intosai_gov_9150_s.pdf

Ivanega, M. (2000). Apuntes sobre el control público. Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública.

Ivanega, M. (2005). *Las responsabilidades de los funcionarios públicos*. Obtenido de <https://campus.eco.unlpam.edu.ar/>:

https://campus.eco.unlpam.edu.ar/pluginfile.php/155482/mod_folder/content/0/Las%20responsabilidades%20de%20los%20funcionarios%20p%C3%ABlicos.pdf

Ivanega, M. (2007). Concepto, clasificación y contenido del control público. *Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública*, págs. 348 a 361.

Jalil, V. (2019). La renegociación en los contratos de Bienes y Servicios. *Revista de Contrataciones Públicas* - Número 2. Obtenido de https://ar.ijeditores.com/pop.php?option=articulo&Hash=330b07607684444083755297df59ea2e&from_section=relacionados

Marín de Guerrero, M. A. (2002). Nuevos conceptos de control interno. Informe COSO. Serie de Cuadernos N° 65, área Contabilidad (Mendoza, F.C.E., U.N.CUYO), pág. 57.

- Marolla, D. C. (s.f.). El Control en el Sistema Judicial. Obtenido de http://aaeap.org.ar/wp-content/uploads/2013/6cong/MAROLLA_BOERO_GOLA_ROJAS_ASTRALDI.pdf
- Miranda, P. (2011). El control y seguimiento: una herramienta para la eficacia de la cooperación internacional para el desarrollo. *Investigación & Desarrollo*.
- Monnier, E. (1996). Objetivos y destinatarios de las evaluaciones. *Revista de Administración Pública, Ensayos sobre la administración pública* N° 91, págs. 173-196.
- Oliva, G. (2010). ¿Crisis del control o control en crisis? Balance a quince años del sistema de control interno público. *Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública* N° 376, pág. 39.
- Ortegón, E. P. (2005). *Metodología del marco lógico para la planificación, el seguimiento y la evaluación de proyectos y programas*. CEPAL.
- Rueda, M. d. (2019). Auditoría interna como herramienta pedagógica para las organizaciones. Signos: Investigación en sistemas de gestión. En M. d. RUEDA, *Auditoría interna como herramienta pedagógica para las organizaciones. Signos: Investigación en sistemas de gestión* (págs. 145-160). Costa Rica.: Universidad de La Salle, Costa Rica.
- Sanchez, A. M. (26 de Octubre de 2011). El poder y el control del poder. Obtenido de <http://publicacionesams.blogspot.com.ar/2011/10/el-poder-y-el-control-del-poder.html>
- Silva Cimma, E. (1976). *El control público: Filosofía*. Contraloría General de la República.
- Tamayo Sáez, M. (1997). El análisis de las políticas públicas. *La nueva administración pública*, págs. 281-312.
- Torgerson, D. (2000). Entre el conocimiento y la política: tres caras del análisis de políticas. *El estudio de las políticas públicas*, págs. 197-238.
- Zilli de Miranda, M. (2003). El control interno de la Administración pública en el ámbito nacional: la Sindicatura General de la Nación. RAP- Ediciones Especiales - Control de la Administración Pública.

Fuentes Normativas:

Resolución 152/2002-SGN (2002). Normas de Auditoría Interna Gubernamental. Buenos Aires, Argentina: Sindicatura General de la Nación. Obtenido de: <http://www.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/75000-79999/79051/norma.htm>

Resolución 172/2014-SGN (2006). Normas Generales de Control Interno para el Sector Público Nacional. Buenos Aires, Argentina: Sindicatura General de la Nación. Obtenido de: <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/235000-239999/239185/norma.htm>

Ley 24156 (1998). Administración Financiera y de los Sistema de Control del Sector Público Nacional. Buenos Aires, Argentina: Congreso de la Nación Argentina. Obtenido de: <http://www.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/554/texact.htm>

Ley 70 (1998). Sistemas de Gestión, Administración Financiera y Control del Sector Público de la Ciudad. Buenos Aires, Argentina: Legislatura de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Obtenido de: <http://www.cedom.gov.ar/es/legislacion/normas/leyes/ley70.html>.