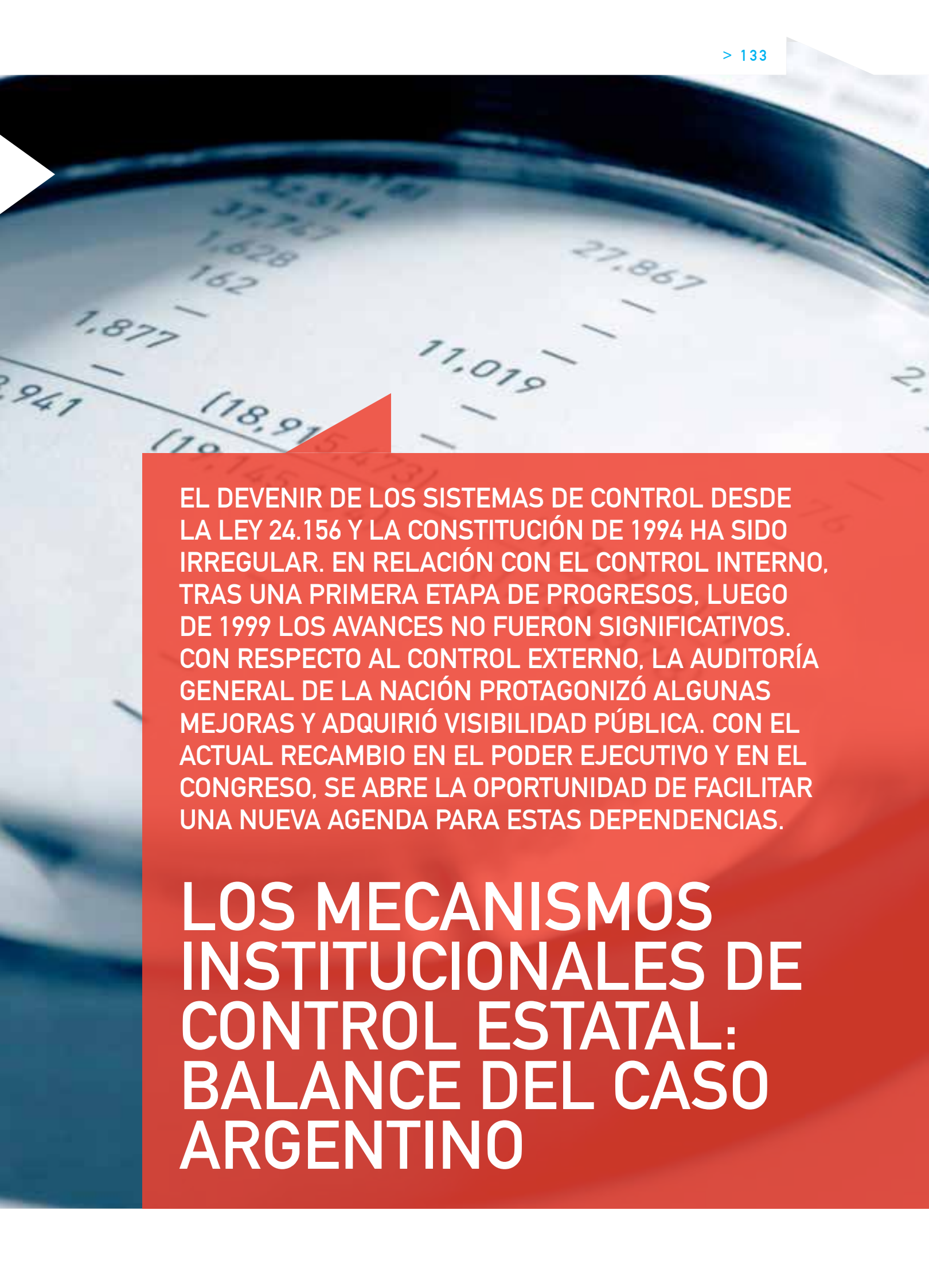


A close-up photograph of a magnifying glass with a dark blue frame and handle. The lens is focused on a document with financial data, including numbers like 114, 978, 37,858, (13,302), 64,144, 12,879, 3,120, 3,151, 19, and (31,660). The background is blurred, showing more of the document's content.

por **GUILLERMO SCHWEINHEIM**. *Director de la Maestría en Auditoría Gubernamental, Escuela de Gobierno, UNSAM. Profesor de la Escuela de Estudios de Posgrado de la FCE de la UBA*



EL DEVENIR DE LOS SISTEMAS DE CONTROL DESDE LA LEY 24.156 Y LA CONSTITUCIÓN DE 1994 HA SIDO IRREGULAR. EN RELACIÓN CON EL CONTROL INTERNO, TRAS UNA PRIMERA ETAPA DE PROGRESOS, LUEGO DE 1999 LOS AVANCES NO FUERON SIGNIFICATIVOS. CON RESPECTO AL CONTROL EXTERNO, LA AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN PROTAGONIZÓ ALGUNAS MEJORAS Y ADQUIRIÓ VISIBILIDAD PÚBLICA. CON EL ACTUAL RECAMBIO EN EL PODER EJECUTIVO Y EN EL CONGRESO, SE ABRE LA OPORTUNIDAD DE FACILITAR UNA NUEVA AGENDA PARA ESTAS DEPENDENCIAS.

LOS MECANISMOS INSTITUCIONALES DE CONTROL ESTATAL: BALANCE DEL CASO ARGENTINO

Introducción

Evaluar el modo en que el modelo institucional de control público inaugurado por la ley 24.156 de 1992 y la Constitución nacional reformada de 1994 ha impactado en la responsabilización por la gestión pública no resulta una cosa sencilla.

De acuerdo con la doctrina generalmente aceptada, la responsabilización de los gobernantes debiera resultar hoy de un complejo ensamblaje de sus actitudes y del funcionamiento de los mecanismos institucionales de control: por un lado, la propensión de los gobernantes a cumplir con el orden legal vigente y a comunicar fehacientemente a la ciudadanía y a los legisladores sobre los resultados financieros del sector público. Por el otro, su interés en comprometerse con la provisión de servicios y el logro de cambios significativos en los problemas colectivamente identificados como necesarios de ser corregidos, asignando eficientemente los recursos de todo tipo (personal, infraestructura, insumos) para maximizar la producción de bienes públicos, economizando el gasto y la inversión. Además, supone lograr la sostenibilidad financiera del gasto y de la inversión pública, con niveles manejables de endeudamiento. A esta responsabilización intergeneracional debiera sumarse la responsabilidad por la sustentabilidad ambiental y la equidad de las acciones públicas. Y, últimamente, también entendemos que incluye la obligación, por parte del gobernante, de dar lugar a la participación ciudadana, de la sociedad civil organizada y del control de la prensa libre, abriéndose a dar información y participación. Por último, y quizá lo más importante, el compromiso de la ética en el manejo de los recursos públicos.

Frente a esta complejidad, ¿en qué dimensiones han contribuido los actuales sistemas de control interno y externo argentinos a esta responsabilización esperada?

Los cambios promovidos por el Programa de Reforma de la Administración Financiera requerían el desarrollo de un nuevo sistema de control funcional con el Sistema Integrado de Información Financiera (SIDIF). El desarrollo de un sistema de control integrado al SIDIF implicaba principios de responsabilización de las autoridades jurisdiccionales y de la alta dirección pública que debían ser garantizados por nuevos principios de control interno.

En consecuencia, la existencia de los controles previos ejercidos por el Tribunal de Cuentas de la Nación debía ser eliminada. Tanto su característica de controles ejercidos por una entidad

Si bien en la década de 2000 la SIGEN comenzó a elaborar "mapas de riesgo" del conjunto de la administración, los efectos de esta práctica han sido escasos. De hecho, sonados escándalos públicos por sobrepagos, corrupción o falta de controles carecieron de una acción preventiva de la SIGEN.

fiscalizadora superior externa como su naturaleza previa no sólo eran contradictorias con una lógica de la responsabilización, sino que conspiraban contra los principios de eficacia y eficiencia promovidos por la reforma.

La evolución de la contabilidad gubernamental promovida por la reforma requería asimismo la modificación de las normas de control externo. Las reformas a los balances jurisdiccionales y la elaboración de la Cuenta General del Ejercicio requerían un nuevo modelo de control externo, basado en normas de auditoría que reemplazaran el análisis y el juicio de las cuentas ejercido por el Tribunal de Cuentas. Del mismo modo, las normas de auditoría debían ser igualmente aplicadas a la elaboración del informe sobre la Cuenta de Inversión. El reemplazo de principios de juicio de cuentas por los de auditoría gubernamental requería modificar la naturaleza jurisdiccional administrativa del organismo de control externo, eliminando el juicio administrativo de responsabilidad. Se opta de este modo por el reemplazo del Tribunal de Cuentas por un modelo de Auditoría General. Era necesario que se unificaran las funciones de contralor de la administración nacional y de las empresas del Estado. Carecía de sentido el esquema institucional vigente que comprendía al Tribunal de Cuentas de la Nación y a la Sindicatura General de Empresas Públicas, que a su vez no distinguía claramente entre control interno y externo. Se promovió en cambio una distinción clara entre un sistema de control interno y uno de control externo, disolviendo los dos organismos preexistentes.

Se identificó al modelo de control de Canadá como un buen modelo a adaptar, con una auditoría general, unidades de auditoría interna (UAI) y un órgano técnico de coordinación del control interno. Y se fijó el objetivo de desarrollar un modelo institucional y de procesos y resultados del control, basado en principios de responsabilización, *accountability*, auditoría y retroalimentación.

Un balance técnico sobre cuestiones significativas

El control interno

El devenir de los sistemas de control desde la ley 24.156 y la Constitución de 1994 ha sido irregular. Al inicio, la actuación de la SIGEN y de las UAI tuvieron un desarrollo muy significativo. La elaboración rápida de los primeros instructivos para las auditorías internas (modelos de planificación, programación de auditorías, elaboración de informes, legajos de trabajo), la redacción de las normas de control interno y auditoría externa, bajo criterios internacionalmente aceptados, la formación extensa de profesionales de SIGEN y las UAI en auditoría operacional, caracterizaron esta primera etapa, así como también el trabajo colaborativo con la Secretaría de Hacienda en las auditorías de cierre de ejercicio y la auditoría de balances de organismos descentralizados.

Con posterioridad a 1999, los avances no han sido muy significativos. De hecho, la actuación de las UAI es despereja en sus efectos sobre el ambiente de control de los organismos. Aun hoy, la cantidad de proyectos de auditoría de gestión de las UAI son menores, si se los compara con las auditorías contables o de cumplimiento legal.

Si bien en la década de 2000 la SIGEN comenzó a elaborar “mapas de riesgo” del conjunto de la administración, los efectos de esta práctica han sido escasos. De hecho, sonados escándalos públicos por sobrepagos, corrupción o falta de controles, carecieron de una acción preventiva de la SIGEN. En general, devengados relativamente poco transparentes como el crecimiento de las transferencias a municipios, provincias, universidades, empresas, organizaciones no gubernamentales o de los fondos fiduciarios, no merecieron una acción técnica de la SIGEN orientada a promover mejores mecanismos relativamente unificados de rendición de cuentas. Incluso, desde fines de la década de 2000 y hasta 2015, la SIGEN abandonó toda práctica de realización de auditorías a jurisdicciones (esta práctica se ha reanudado a partir de 2016).

El control externo

La Auditoría General de la Nación es un caso extraño de entidad fiscalizadora superior. Virtualmente no existen modelos institucionales comparados donde un modelo de control no jurisdiccional (como los Tribunales de Cuentas) tiene carácter colegiado. Esto siempre ha sido un ítem controvertido. En determinados momentos de su novel historia, la AGN ha contado con un Colegio de Auditores donde senadores y diputados eligieron a miembros o presidentes de AGN con reconocida experticia en administración financiera y control (como el actual titular, Dr. Oscar Lamberto, ex presidente de las comisiones de Presupuesto y Hacienda de ambas cámaras, presidente de la Comisión Mixta Revisora de Cuentas, secretario de Hacienda y auditor). Pero este no ha sido siempre el caso. Es más, si se tiene en cuenta lo que la Constitución establece (presidente nombrado por el principal partido de oposición), el presidente de la AGN puede estar en minoría en el Colegio (el caso del Dr. Leandro Despouy entre 2002 y 2015). Esta composición, encarnando la representación parlamentaria, ha derivado también en prácticas recurrentes de nombramiento discrecional de personal por motivos de adscripción política, sin las necesarias competencias técnicas. Además, durante períodos prolongados la actividad de la AGN tuvo escasa relevancia para el Congreso a través de la Comisión Mixta Revisora de Cuentas; tuvo poca visualización ante la opinión pública, y sus informes de auditoría tuvieron escasos efectos en la corrección de la responsabilidad de los funcionarios. A ello debe sumarse que la reforma derivada de la ley 24.156 diluyó la responsabilidad administrativa y patrimonial de los funcionarios y los mecanismos sancionatorios derivados. Sin embargo, es posible señalar algunos avances significativos. En general, los informes de auditoría aprobados por el Colegio de Auditores han sido aprobados por unanimidad. Y ello, a pesar de que el partido de gobierno tuvo siempre mayoría en el Colegio en el período 2003-2015. Incluso hubo casos donde miembros del bloque de la mayoría han votado con la minoría (como



Sin mejorar los valores orientados a la transparencia, la eficiencia y a valorar los controles internos (de cumplimiento legal, de los regímenes de compras y personal, de rendición documentada de operaciones de pago, uso de fondos rotatorios, etc.), es poco lo que las unidades de auditoría interna, en su actual diseño institucional, pueden realizar.

en la cuestión de “Fútbol para Todos”). Si bien la responsividad del Ejecutivo a los informes de la AGN ha sido virtualmente nula, los informes de la AGN han servido de evidencia en casos que se han judicializado. Esto ocurrió, por ejemplo, con el informe de auditoría ambiental sobre el Riachuelo y con el informe de las concesiones ferroviarias, en particular la línea Sarmiento. Una cuestión importante a señalar es que la AGN ha modernizado su Informe sobre la Cuenta de Inversión, con una parte que incluye la opinión sobre los Estados Financieros del Sector Público, y otra sobre la Ejecución Presupuestaria Anual. Todo ello en acuerdo progresivo con la Comisión Mixta Revisora de Cuentas.

Además, se han abierto sistemas de concursos y se han realizado algunas acciones de capacitación y reconocimiento de títulos de posgrado, lo que permite una progresiva profesionalización del personal.

Las prácticas de auditoría de gestión de programas con financiamiento externo han comenzado a impactar en otras áreas de la AGN, al igual que los cursos internacionales en la materia en relación con la OLACEFS (Organización Latinoamericana de Entidades Fiscalizadoras Superiores). Este marco de vinculación internacional ha ido de la mano de mejoras significativas en las prácticas de auditoría de la gestión ambiental, de formulación del Plan Estratégico de la AGN, y de las recientemente aprobadas normas de auditoría externa, en un todo de acuerdo con las recomendaciones internacionales.

Finalmente, la AGN ha mejorado sensiblemente su vinculación con la sociedad civil y los medios de comunicación durante la gestión Despouy, también en el marco de las recomendaciones generalmente aceptadas. Esta dimensión no es una cuestión menor. Por primera vez desde su creación, la actuación de la AGN, la composición de su Colegio de Auditores y su presidencia han cobrado relevancia en la agenda mediática. Posicionamiento institucional que puede augurar avances en los próximos tiempos.

Hacia una agenda para el control institucional y la mejora de la responsabilización

El recambio institucional tanto en el Poder Ejecutivo como en la composición del Congreso puede facilitar una nueva agenda para el control institucional de SIGEN, las UAI y la AGN, con el objetivo de la mejora de la responsabilización de gobernantes y funcionarios. Aquí van algunas ideas.

1. Lo más importante es *mejorar el ambiente de control interno*, especialmente en el Poder Ejecutivo Nacional y en las jurisdicciones que lo componen. Incluso en las universidades públicas (el caso de las universidades merece aún debates importantes: el Consejo de Rectores cuestiona la coordinación técnica de SIGEN, fundado en el principio de autonomía, argumento que ciertamente el autor de esta nota no comparte). Sin mejorar los valores orientados a la transparencia, la eficiencia y a valorar los controles internos (de cumplimiento legal, de los regímenes de compras y personal, de rendición documentada de operaciones de pago, uso de fondos rotatorios, etc.), es poco lo que las Unidades de Auditoría Interna, en su actual diseño institucional, pueden realizar. La filosofía de Gobierno Abierto que el actual Ejecutivo sostiene seguir, puede ser un fundamento moral.

2. La SIGEN debiera tener una *actitud más proactiva*. Elaborar nuevamente buenos “mapas de riesgo” y compartirlos con el Presidente y el Gabinete. Trabajar con la Secretaría de Hacienda en los mecanismos de documentación de respaldo de las opera-

ciones, sobre la base de los riesgos identificados. Llevar proyectos de reglamentación obligatoria de la documentación de respaldo (legal y de resultados) para mejorar la responsabilización. En particular, porque su guarda puede hoy mejorarse sensiblemente por la progresiva digitalización de los expedientes, una meta de modernización del gobierno.

3. Hay que retomar de modo agresivo la *formación continua* del personal de SIGEN y las UAI, que ha tenido fuertes discontinuidades.

4. Los *concursos públicos* para el personal de las UAI debiera ser una prioridad de los procesos de profesionalización.

5. Los auditores internos titulares (cuya designación es competencia de la autoridad jurisdiccional) debieran ser seleccionados por algún mecanismo que suponga la efectiva *certificación de competencias de auditor gubernamental*, que garantice idoneidad, profesionalismo e independencia de criterio.

6. La *práctica en el ámbito del control interno de la auditoría de gestión* debiera aumentar significativamente en la planificación anual de auditoría.

7. La SIGEN debiera institucionalizar formatos que normaticen las características y la oportunidad de realización de *auditorías de fraude*, dado los graves problemas de transparencia y corrupción que han afectado el erario público.

Por primera vez desde su creación, la actuación de la AGN, la composición de su Colegio de Auditores y su presidencia han cobrado relevancia en la agenda mediática. Posicionamiento institucional que puede augurar avances en los próximos tiempos.

8. La Auditoría General de la Nación debiera realizar su *planificación anual sobre la base de un “mapa de riesgo”*, para poder maximizar sus esfuerzos.

9. La *política de concursos y capacitación*, incluidos los mecanismos de la cooperación internacional, debieran profundizarse en la AGN.

10. La *Comisión Mixta Revisora de Cuentas debiera darse un nuevo reglamento*. En general, parte de la escasa responsividad del Ejecutivo a los informes de la AGN derivan del antiguo formato de trabajo de esta comisión del Congreso de la Nación.

11. La *SIGEN y la AGN debieran compartir “mapas de riesgo” y legajos de trabajo y sus planificaciones anuales*. Esto evitaría superposiciones, retrabajos y maximizaría los efectos del control interno y externo.

12. La *SIGEN, la Secretaría de Hacienda, el Ministerio de Modernización, la Jefatura de Gabinete y la AGN debieran realizar un trabajo conjunto para llegar a un modelo compartido de responsabilización legal, financiero contable y por resultados de gobernantes y funcionarios*.

Son solo algunas ideas. Estas y otras podrían ayudar a que el ideal republicano actual de la responsabilización se encamine a las mejores prácticas internacionales.