DEL CONTROL DE LEGALIDAD AL CONTROL POR RESULTADOS

LA REVISIÓN SISTEMÁTICA DE LA GESTIÓN DEBE ABARCAR TODO EL SECTOR PÚBLICO EN FORMA CONTINUADA, CON UN ALCANCE TRANSVERSAL E INTERDISCIPLINARIO, SEGÚN PRINCIPIOS DE INDEPENDENCIA Y NEUTRALIDAD. SI BIEN LOS CONTROLES DE CUMPLIMIENTO DE NORMAS Y DE REGISTROS FINANCIEROS Y CONTABLES SON INDISPENSABLES PARA UNA BUENA EVALUACIÓN, HOY SE ENFATIZA EN LA IMPORTANCIA DE SUMAR EL CONTROL GUIADO POR CRITERIOS DE EFICACIA, EFICIENCIA, ECONOMÍA Y CALIDAD DE LA INTERVENCIÓN ESTATAL.

por EMILIA RAQUEL LERNER. *Magister Scientiarum en Administración Pública, de la FCE UBA. Auditora General de la Nación, 1993-1999. Gerente de Control de la Deuda Pública de la Auditoría General de la Nación (AGN), 2008-2014. Coordinadora General de la Unidad de Investigación, 2006-2007, de la Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires (AGCBA); Directora de Control de Educación y Cultura, 2000-2004, de la AGCBA*

Del concepto de control público

El control es una revisión sistemática y organizada de los sistemas administrativos, orientada a evaluar el desempeño de distintas áreas o funciones de una organización. Se propone examinar la vigencia de los objetivos fijados en los planes y la eficiencia de su cumplimiento. Se basa usualmente en una comparación entre el rendimiento esperado y el rendimiento observado, para verificar si se están cumpliendo los objetivos de forma eficiente y eficaz. Se propone identificar los desvíos existentes con el propósito de tomar acciones correctivas cuando sea necesario, y de ese modo crear condiciones para el cambio. Por ello es un proceso circular que se retroalimenta.

En lo que respecta al control público, este constituye una institución fundamental del Estado democrático de derecho. Adquiere su total dimensión y sentido dentro de un régimen de libertades y democracia, donde el ejercicio del poder público está a cargo de diferentes órganos que constituyen la estructura fundamental del Estado y que tienen atribuciones, de acuerdo con las competencias que tienen asignadas. Así el Poder Ejecutivo cumple el papel de administrar, el Poder Legislativo el papel de legislar y también controlar, y el Poder Judicial el papel de juzgar. El equilibrio de poderes requiere entonces de la existencia del control de los actos de gobierno.

Este control es desempeñado por el Poder Legislativo, por algunos mecanismos judiciales, y también por los organismos de control externo. Estos se encuentran representados por las Auditorías Generales, los Tribunales de Cuentas, las Cortes de Cuentas, las Contralorías y, en general, los organismos con competencia de control a nivel nacional. Cada país tiene un organismo de control externo de nivel nacional que desempeña esta función. Nos enfocaremos en estos últimos.

El concepto de control abarca otras nociones utilizadas usualmente, como auditoría, o fiscalización. La auditoría se refiere a la aplicación de una tecnología específica, por lo cual se encuentra abarcada por la idea más amplia de control. En cuanto a la fiscalización, se refiere a la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando su veracidad, su razonabilidad y su apego a la ley. Constituye una parte de la actividad que desarrollan los organismos de control externo llamados Tribunales de Cuentas o Cortes de Cuentas. La función de fiscalización viene acompañada en una gran parte de los casos de las funciones jurisdiccionales, que habilitan el juicio de cuentas y el juicio de responsabilidad.

El control público se ejerce en una doble dimensión espacio-tiempo. En cuanto a lo espacial, abarca a todo el sector público, y en lo temporal, el ejercicio de esa función se realiza en forma permanente o continuada en el tiempo.

Desde el punto de vista de la dimensión temporal, el control se concibe como un proceso dinámico, en el que la retroalimentación constituye un elemento fundamental que posibilita la toma de decisiones correctivas orientada a lograr mejores resultados de la acción pública con criterios de legalidad, economía, eficiencia, eficacia, y otros objetivos inherentes a la función estatal. En tal sentido tiene un alcance transversal e interdisciplinario, ya que abarca disciplinas como la Economía, el Derecho, la Contabilidad, las Matemáticas, las Estadísticas, y otras, en función del objeto que se determine.

Se han puntualizado los siguientes principios del control públi-

Tanto el control de legalidad como el de regularidad constituyen denominadores comunes de todos los demás controles existentes y tienen por misión comprobar la forma, las justificaciones, la exactitud numérica, la veracidad y la integridad de los datos contables.

co: la independencia del organismo de control respecto de los controlados; la imparcialidad del control a través de la sujeción a normas y evidencias; la neutralidad política del control, es decir que el control no debe estar motivado por propósito político-partidario alguno; el amparo de los administrados frente a la administración, que se expresa en el principio de defensa del ciudadano frente al poder del Estado; los principios de probidad administrativa, que implican estimular el buen manejo del patrimonio público; la idea de que el control no debe entorpecer la administración, es decir, no debe impedir gestionar, y la publicidad de sus informes, consistente con el principio de publicidad y transparencia de los actos de gobierno.

En materia de la relación entre el organismo controlante y el controlado, son aplicables las nociones de la teoría del principal-agente. En este sentido, se conforma una relación entre la entidad sujeta a control y el organismo controlador, en la que la reputación y credibilidad del organismo de control cumplen un papel decisivo que condiciona la efectividad de su actuación. En tal sentido, la existencia de información asimétrica o incompleta hace que el principal (el organismo de control) pueda informar imperfectamente sobre las acciones o comportamiento del agente, y por ello deberá tratar de diseñar el mejor "contrato" posible para que los efectos de dicha asimetría sean mínimos. Entonces, resulta de fundamental importancia la conformación de organismos de control externo que hagan creíbles su actuación, sus informes y sus recomendaciones. Para ello debe dotarse a estos organismos de la independencia y calidad técnica adecuadas para desempeñar su labor con probidad y neutralidad. De ese modo, los impactos del control podrán ser relevantes.

Desde el punto de vista de la dimensión temporal, el control se concibe como un proceso dinámico, en el que la retroalimentación constituye un elemento fundamental que posibilita la toma de decisiones correctivas orientada a lograr mejores resultados de la acción pública con criterios de legalidad, economía, eficiencia, eficacia, y otros objetivos inherentes a la función estatal.

Tipos de control

Desde el punto de vista de la dependencia del órgano de control de la jurisdicción o entidad sujeta a verificación, el control interno es el que ejerce un órgano que se encuentra dentro de la jurisdicción controlada, y que ejerce control concomitante, y el control a posteriori de la gestión. El control externo es el ejercido por un órgano independiente de la administración, que realiza generalmente un control a posteriori y que posea garantías suficientes de neutralidad y objetividad en su tarea de control.

Desde el punto de vista de la temporalidad, podemos hablar de control preventivo, control posterior (o *ex-post facto*), y control concomitante. El control preventivo se ejerce con el propósito de revisar un acto administrativo antes de su emisión o ejecución. En algunos casos este es ejercido por las Contadurías Generales, las que pueden conformar dicho acto. Los Tribunales de Cuentas pueden observar el acto. En este último caso, la administración puede admitir la observación, revocando o saneando dicho acto, o bien insistir, en cuyo caso cesa el control legal y se abre la responsabilidad judicial y política.

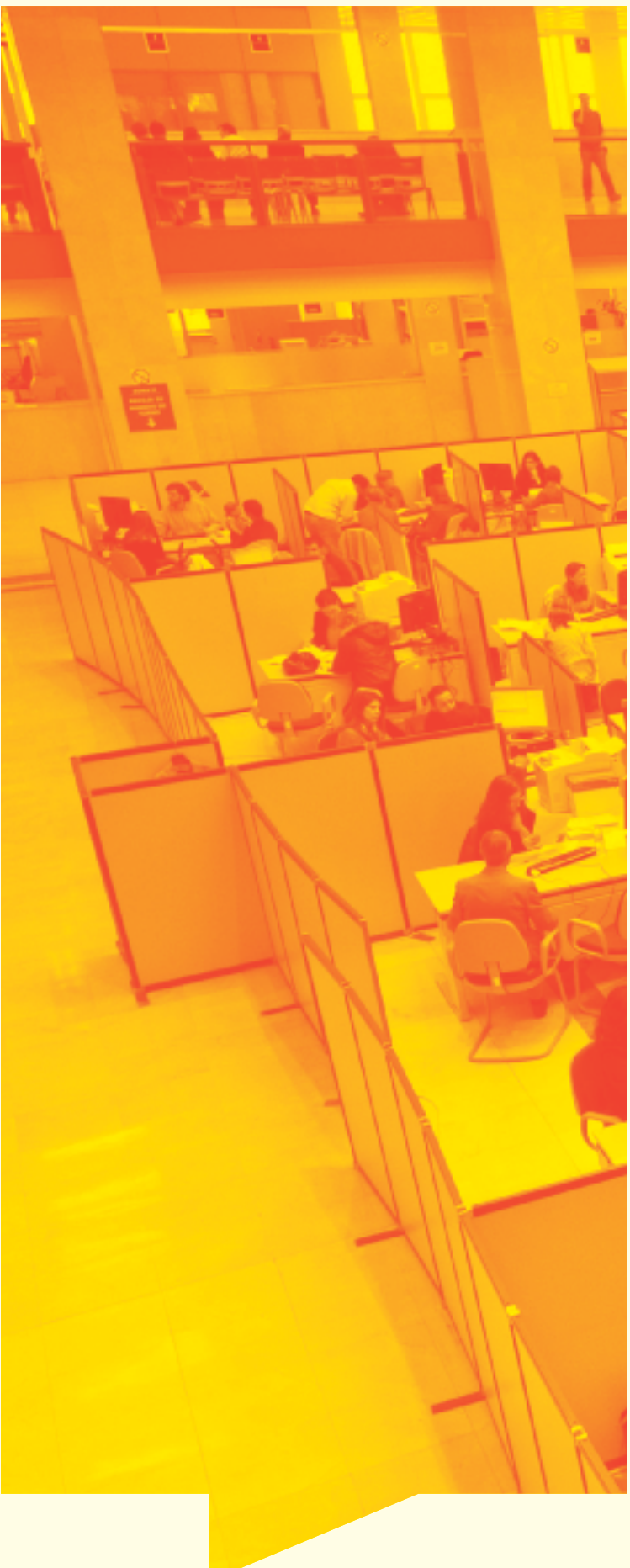
El control concomitante es el que lleva a cabo la propia administración mediante su estructura jerárquica. En el caso de los organismos de control externo, es el que se ejerce al mismo tiempo en que se ejecutan los actos administrativos. Algunos enfoques de control plantean que para asegurar la oportunidad del control externo este debe ser concomitante. La INTOSAI, organización internacional que agrupa a los organismos de control externo, recomienda el control concomitante de algunos actos que, por su trascendencia, merecen ser revisados antes de entrar en ejecución, como por ejemplo los reglamentos, los pliegos de obra pública y los grandes contratos.

El control posterior o *ex-post* es el que se ejerce a posteriori de la ejecución del acto administrativo, o bien, para los actos recurrentes, el que se ejerce luego de finalizado el ejercicio contable-financiero.

En cuanto a la responsabilidad, se diferencia entre los controles jurisdiccionales y los no jurisdiccionales. Los controles jurisdiccionales son ejercidos en general por los Tribunales de Cuentas que tienen esta competencia delegada, y dan lugar al juicio de cuentas, cuyo propósito es determinar la responsabilidad contable, referida al cuidado y a la administración de los bienes públicos, y el juicio de responsabilidad, referido a la determinación de la responsabilidad administrativa, a través de la violación de deberes en el ejercicio de la función. El ejercicio del poder jurisdiccional viene acompañado, en general, por la potestad del organismo de control externo para la aplicación de sanciones.

Desde el punto de vista del alcance, podemos hablar de control de legalidad, control de regularidad contable y control de gestión. El control de legalidad se orienta a asegurar el respeto a la ley en el manejo de los fondos públicos, sujetando la actividad financiera al ordenamiento jurídico existente. Es el instrumento adecuado para asegurar que los procesos administrativos funcionen adecuadamente y que los órganos administrativos cumplan correctamente con sus competencias. A través del control de legalidad se garantiza que los fondos públicos se administran con propiedad y honestidad, ya que está pensado para asegurar la constatación, comprobación y verificación del cumplimiento de las disposiciones vigentes respecto de los actos sometidos a verificación.

El control de regularidad consiste en examinar la sujeción a las normas vigentes de las operaciones llevadas a cabo por la actividad financiera de la administración. Tanto el control de legalidad como el de regularidad constituyen denominadores comunes de todos los demás controles existentes y tienen por misión



comprobar la forma, las justificaciones, la exactitud numérica, la veracidad y la integridad de los datos contables.

El control de gestión es el examen independiente sobre las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones del gobierno, para evaluar si estos operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y sobre si existen áreas de mejora. Se propone promover constructivamente la gobernanza económica, eficaz y eficiente, la rendición de cuentas y la transparencia, a través de recomendaciones que se orientan a la retroalimentación de la gestión.

Algunos organismos de control externo, como los de Uruguay o Chile, poseen un diseño jurídico institucional que les impide realizar lo que se denomina "controles de oportunidad, mérito y conveniencia". Sus competencias se circunscriben al control de cumplimiento, lo cual les acota sus competencias en materia de control de gestión.

Parten de la idea de que el control debe limitarse a lo reglado por las leyes y normas aplicables, y no a lo práctico o conveniente. Plantean que el control de gestión supone la consideración no solamente de lo legal en términos objetivos formales, sino también de la justicia de la solución.

La idea de "oportunidad, mérito y conveniencia" refiere al concepto de las atribuciones, o potestades discrecionales de los responsables de la gestión, que implican la posibilidad de adoptar de entre dos o más soluciones válidas e igualmente justas, aquella que satisfaga en "mayor" medida en el caso "singular" y "concreto" la finalidad de interés público. Como consecuencia de ello, consideran que estas decisiones no son revisables por principio por los órganos con atribuciones jurisdiccionales.

La oportunidad se refiere al tiempo y ocasión de ocurrencia, el mérito es la valoración que otorga el que ejerce el control, y la

conveniencia es la utilidad o provecho que se deriva del acto administrativo analizado.
Sin embargo, actualmente, una gran parte de los organismos de control incluyen en sus competencias las auditorías de gestión, aun cuando también posean jurisdicción delegada.
Todos los organismos públicos se rigen por varios principios en su accionar. El principio de legalidad, que les impone cumplir con las normas establecidas. El principio de regularidad, que impone el asiento de las operaciones y actos administrativos en registros contable-financieros y/o presupuestarios, de acuerdo con las normas vigentes en la materia. El principio de responsabilidad que determina las obligaciones y deberes de los funcionarios públicos por el resguardo físico y jurídico de los recursos públicos y su utilización. Y por último los principios de economía, eficiencia y eficacia en la gestión pública.
Los controles existentes, tanto los internos como los externos, deberían abarcar toda la actividad de los organismos públicos comprendiendo todas las dimensiones en las cuales se desempeñan para cumplir con los objetivos que tienen asignados.

En lo que respecta al control público, este constituye una institución fundamental del Estado democrático de derecho. Adquiere su total dimensión y sentido dentro de un régimen de libertades y democracia, donde el ejercicio del poder público está a cargo de diferentes órganos que constituyen la estructura fundamental del Estado y que tienen atribuciones, de acuerdo con las competencias que tienen asignadas.

Del control de legalidad y regularidad

Las normas internacionales reconocidas por la INTOSAI definen el propósito de los controles de legalidad y de regularidad, también llamados de cumplimiento. Estos se proponen realizar una evaluación independiente para determinar si un asunto cumple con las reglas, leyes y regulaciones, resoluciones presupuestarias, políticas, códigos establecidos, términos convenidos o los principios generales que rigen la sana administración financiera del sector público y la conducta de los funcionarios públicos.

Estas normas son identificadas como criterios, y se utilizan como parámetro de comparación para verificar si los organismos controlados cumplen, en los aspectos significativos, con los criterios que rigen a la entidad evaluada. Usualmente estos controles se realizan a través de la aplicación de las técnicas de auditoría, orientadas a comprobar la legalidad de los actos y la razonabilidad de la información presupuestaria y financiera.

La auditoría de cumplimiento generalmente implica la evaluación de la sujeción a los criterios formales tales como la legislación aplicable, las regulaciones emitidas bajo una legislación marco y otras leyes, regulaciones y convenios relevantes, incluyendo las leyes presupuestarias (regularidad).

Cuando no hay criterios formales o existen fallas obvias en la legislación con respecto a su aplicación, las auditorías también pueden examinar el cumplimiento con los principios generales que rigen a una sana administración financiera y observan la conducta de los funcionarios públicos (normas éticas). En este último caso, se utilizan principios generalmente aceptados o buenas prácticas nacionales o internacionales.

Las auditorías de cumplimiento, en el caso de organismos de control que cuentan con competencias jurisdiccionales, pueden implicar que estos emitan juicios y sanciones a los responsables de la administración de fondos públicos. El organismo de control externo de la Argentina no cuenta con estas atribuciones en su marco legal. Algunos organismos de control externo se encuentran también obligados por ley a remitir a las autoridades judiciales información que pueda ser objeto de responsabilidad penal.

Los controles de cumplimiento favorecen la transparencia sobre la administración de los fondos públicos. También estimulan la rendición de cuentas a través de la determinación de los incumplimientos con las regulaciones existentes, y las recomendaciones para adoptar medidas correctivas y la determinación de responsabilidades. Asimismo, promueven la buena gobernanza, tanto identificando las debilidades y desviaciones respecto de las leyes y regulaciones, como evaluando la conducta ética cuando las leyes y regulaciones sean insuficientes o inadecuadas.

Las recomendaciones que realizan los organismos de control externo a veces tienen carácter vinculante, es decir, de cumplimiento obligatorio por parte del organismo controlado, y otras, no vinculante. Ello depende de las competencias que tengan estos organismos en su normativa.

Entonces, en el concepto de control hay un efecto recomendación, un efecto disuasión, y un efecto sancionatorio, según el modelo de control que se adopte.

En los últimos años se ha enfatizado la necesidad de evaluar las relaciones entre los bienes y servicios requeridos para el logro de los resultados planificados por los organismos públicos, y los resultados e impactos que generan en la sociedad.

Del control por resultados

En los últimos años se ha enfatizado la necesidad de evaluar las relaciones entre los bienes y servicios requeridos para el logro de los resultados planificados por los organismos públicos, y los resultados e impactos que generan en la sociedad. Este enfoque se ha denominado "control por resultados", y permite analizar el desempeño de las organizaciones del Estado en relación con políticas públicas definidas para atender las demandas de la sociedad. La evaluación de los resultados se guía, en general, por criterios de eficacia, eficiencia, economía y calidad de la intervención del Estado.

Los canadienses hablan de auditorías de valor por dinero, lo que permite apreciar el valor público generado por el Estado en la administración de los recursos que la sociedad le confiere para el cumplimiento de las políticas públicas. Entonces, estas evaluaciones se proponen informar sobre la economía, la eficiencia, el costo-efectividad y los efectos ambientales de las actividades gubernamentales; los procedimientos para medir la efectividad; los procedimientos de rendición de cuentas; la protección de los activos públicos, y el cumplimiento con las leyes.

Cuando hablamos de eficacia nos referimos al grado de cumplimiento de los objetivos, a cuántos usuarios o beneficiarios se entregan los bienes o servicios, a qué porcentaje corresponde del total de usuarios. Por otra parte, la eficiencia alude a la productividad de los recursos utilizados, es decir, cuántos recursos públicos se utilizan para producir un determinado bien o servicio. En tanto, la economía apunta a medir cuán adecuadamente son administrados los recursos utilizados para la producción de los bienes y servicios. Por último, la efectividad refiere a la convergencia entre las acciones de la organización y los requerimientos de los ciudadanos, y a evaluar si dichas acciones del programa o actividad se desarrollan de acuerdo con los objetivos establecidos y las metas comprometidas. Es el concepto de resultado.

Como podrá observarse, el alcance de estos controles es amplio y tiene como objeto una evaluación integral de la gestión pública y sus efectos sobre los resultados que generan las políticas públicas establecidas. Los controles por resultados requieren que las organizaciones públicas reorienten su gestión hacia un modelo que permita fortalecer sus herramientas de planificación y formulación de políticas públicas, y determinar la cadena de valor, conformada por las relaciones entre los recursos, los productos, los resultados y los impactos.

Administrar, o gestionar para lograr resultados, implica tomar decisiones de manera permanente para articular recursos organizacionales con el propósito de lograr los fines planeados, y generar valor público. Esa es la tarea de los organismos públicos. Es por ello que la existencia de controles por resultados por parte de organizaciones de control externo independientes permite otorgar a las instituciones estatales una garantía de que están haciendo lo correcto en términos de los principios aceptables de buena gestión, y una retroalimentación que contribuya al mejoramiento de la gerencia para el logro de objetivos estratégicos y la generación de impactos sobre las políticas públicas.

Del control integral

La administración pública tiene que ejecutar la ley, y eso nos remite al Derecho; tiene que desarrollar una actividad, cumplir ciertos fines, lograr un rendimiento en su actividad, y eso nos remite a temas de gestión, y también tiene que ver con el poder, y ello remite a los temas que trata la ciencia política.

La ciencia jurídica entiende a la administración como un conjunto de órganos y personas que tienen como cometido la aplicación de normas. Entonces, el Derecho Administrativo será el marco dentro del cual se encontrarán las normas y los procedimientos habilitados para el accionar del sector público, y la garantía de que la actuación del Estado no implica un abuso de poder sobre los ciudadanos. En consecuencia, la pauta de control sobre la actividad de la administración será el principio de legalidad. Los funcionarios públicos tendrán que rendir cuentas por la administración de los recursos estatales según el principio de responsabilidad. Las disciplinas administrativas y contables proveerán las herramientas para el registro de las operaciones, en función de la normativa aplicable, según el principio de regularidad.

Sin embargo, la evolución del Estado hacia funciones de regulación, intervención y negociación ha planteado la insuficiencia del modelo racional-legal como criterio de control sobre la administración. El cambio del paradigma estatal ha llevado a una lógica del Estado, en la que el objetivo de la administración pública es la administración de recursos orientado a la producción de bienes y servicios para la comunidad, y la generación de valor público. El modelo de control se basa en la economía, la eficiencia, la eficacia y la efectividad.

Este último enfoque es el que presenta mayor consistencia con la idea del control por resultados, ya que se orienta a entender la conformación de las políticas públicas en un contexto de gestión orientada a generar valor público, concepto que integra soluciones óptimas desde el punto de vista técnico, viables operativamente, sustantivas en términos de lo que es valioso y eficaz, y consistentes con las expectativas de la sociedad.

Entonces, si los organismos de control desarrollan su función con un alcance integral de la actividad estatal, podrán realizar un aporte sustantivo y valioso para mejorar la rendición de cuentas y la transparencia del aparato público, y con ello la gobernanza de las organizaciones y la sociedad, a través de políticas públicas que hagan una diferencia visible para los ciudadanos.