



# LA REFORMA NECESARIA EN EL SISTEMA DE CONTROL EXTERNO DEL SECTOR PÚBLICO LA GESTIÓN PRESUPUESTARIA





**LA DIVISIÓN DE PODERES ES UN MANDATO CONSTITUCIONAL. DENTRO DE ESTA, EL CONTROL EXTERNO QUE HACE LA AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN CUMPLE UN ROL CENTRAL. LAS FALENCIAS DEL SISTEMA Y LOS CAMBIOS NECESARIOS PARA MEJORAR EL EQUILIBRIO, EL CONTRAPESO Y LA LUCHA CONTRA LA CORRUPCIÓN.**

por RUBEN RAFAEL TORRES <sup>1</sup> y SANTIAGO AFONSO <sup>2</sup>



# E

l control externo del sector público nacional, con sustento en la división de poderes entre los órganos del Estado, se atribuyó por mandato constitucional (art. 85 de la Constitución nacional –CN–) y legal (ley 24.156) a la Auditoría General de la Nación (AGN), y se le confirió autonomía funcional como garantía de no interferencia, cualquiera sea su procedencia.

Propuestas necesarias para una reforma forman parte de los puntos que tratamos a continuación como aspectos críticos del sistema de control externo; dentro de ellas están comprendidas aquellas que tienen que ver con el funcionamiento del sistema de control en el marco normativo vigente y las que requieren imperiosamente de la reglamentación del art. 85 de la CN, en cuya ausencia es aplicable una ley anterior (24.156/1992). Esta última cuestión no es menor, ya que hay quienes interpretan que el art. 117 de la ley citada restringe la auditoría externa al control posterior de las actividades gubernamentales, condición esta inexistente en la Ley Suprema.

Cuando las propuestas señaladas no se encuentren dentro de los puntos respectivamente explicitadas, puede resultar un ejercicio muy simple de lógica dialéctica de los contrapuestos entender cómo revertir la situación descripta.

## Aspectos críticos sobre el funcionamiento del sistema de control

### a) El control durante la etapa de formulación del presupuesto

El ciclo presupuestario comprende al menos tres instancias nítidamente diferenciadas. La preparatoria y de formulación; la de ejecución, que se inicia con el acto del Poder Ejecutivo que pone en vigencia el presupuesto, a través de una decisión administrativa del Jefe de Gabinete en el ejercicio de las competencias administrativas que la Constitución le otorga, y la etapa de evaluación del presupuesto una vez concluido el ejercicio fiscal y ejecutados sus créditos.

La etapa inicial, tal como lo veremos a continuación, es fundamental para alcanzar la eficacia del control en las etapas siguientes. El control durante la formulación del presupuesto debería concentrarse fundamentalmente en la calidad de la estimación de las variables macroeconómicas a partir de las cuales se proyectan los recursos, gastos y resultados, y en la estructura programática del presupuesto y su expresión física y financiera. Una inadecuada formulación del presupuesto limita el control de su ejecución y fundamentalmente la evaluación posterior, especialmente respecto de la eficacia y eficiencia de las políticas públicas, programas y actividades desarrollados y la asignación de los respectivos recursos para su financiamiento.

### a.1) Proyección de las variables macroeconómicas y estimación de las cuentas presupuestarias

Por distintas razones, desde hace más de dos décadas, ha sido evidente una distorsión deliberada en la estimación de los recursos y en los gastos y, en determinados períodos, en los resultados fiscales. Una de las premisas que usualmente se suscribe por quienes son partícipes en el diseño del presupuesto, y que postula la adopción de un comportamiento prudente al determinar sus variables relevantes, expresa que el peor presupuesto es aquel que contiene una subestimación de los gastos y una sobreestimación de los recursos, ya que cuando la realidad se impone no existe posibilidad alguna de encubrir o deformar los resultados producidos. Sin embargo, todas las estimaciones que carezcan de razonabilidad, cualquiera sea su designio, deben ser observables y debería imponerse la adopción de correctos criterios de proyección y medición de las cuentas presupuestarias.

En la última década han tenido lugar, sobre todo a partir de 2006, errores sistemáticos en la estimación de los recursos, a partir de subestimar esencialmente dos variables macroeconómicas determinantes de la magnitud de las cuentas fiscales, sin que la recurrencia de los desvíos hubiese actuado

*Una inadecuada formulación del presupuesto limita el control de su ejecución y fundamentalmente la evaluación posterior, especialmente respecto de la eficacia y eficiencia de las políticas públicas, programas y actividades desarrollados y la asignación de los respectivos recursos para su financiamiento.*

como un elemento correctivo de esas proyecciones.

De acuerdo con las estimaciones contenidas en cada uno de los presupuestos del período IV-2004/ IV-2011, debiera haberse observado una inflación acumulada del 84%, tasa significativamente menor a la observada del 251%, según las mediciones efectuadas por los organismos provinciales de estadísticas. En relación a la tasa de crecimiento de la economía, de acuerdo con las respectivas proyecciones, debiera haberse producido en el período 2004/2011 un crecimiento del 35%, guarismo muy inferior al crecimiento real de la economía del 80%, aproximadamente, de acuerdo con lo informado por el Indec.

A consecuencia de estas equívocas estimaciones, una alta proporción de los recursos percibidos fueron sustantivamente mayores a los estimados. Su incorporación y posterior aplicación discrecional por parte del Ejecutivo al financiamiento de gastos declarados como no previstos, implicó restar del debate parlamentario y la participación ciudadana un monto cuantioso de recursos públicos. Entre 2004 y 2011, ambos inclusive, la suma de los porcentajes en que fue incrementado cada presupuesto anual sin pasar por el Congreso, bajo el amparo de alguna norma de delegación de facultades o mediante decretos de necesidad y urgencia, alcanzó el equivalente a 1,71 presupuestos anuales promedio; la significación de los recursos que incrementaron el presupuesto es muy superior de considerarse el carácter inelástico de una importante proporción de los gastos en concepto de jubilaciones, salarios y servicios de la deuda.

#### **a.2) Diseño de la estructura programática del presupuesto**

Como condición necesaria para un adecuado control externo se requiere que los programas presupuestarios y categorías programáticas de inferior nivel se expresen en variables físicas y financieras. La eficiencia es un indicador de costos, cuya determinación parte de la relación entre el número de bienes o servicios públicos generados, identificados homogéneamente, con los recursos aplicados para su obtención. Es decir, no podrá determinarse el grado de eficiencia con el que los recursos públicos son ejecutados, si el presupuesto no se formula y ejecuta en variables físicas, enumeradas cuantitativamente y cualitativamente, y su correspondiente expresión monetaria. En consecuencia, y como resultado de la no observancia de los aspectos señalados, ha sido histórico el incumplimiento de determinadas acciones, oportunamente presentadas como superadoras en relación al análisis y evaluación de la gestión estatal, puntualmente aquellas que prescriben expedirse acerca del grado del cumplimiento de los objetivos y metas previstos en el presupuesto, el comportamiento de los costos e indicadores de eficiencia de la producción pública y la evaluación de la gestión financiera del sector público nacional. Del mismo modo, la eficacia del accionar público tiene que ver con el modo y la cuantía en que se brinda cobertura a las necesidades de la sociedad; una mera expresión financiera nada nos dice al respecto.

Con respecto al control en la etapa de ejecución del presupuesto, hoy casi inexistente, no resulta factible si no son compensadas las asimetrías de información que existen entre el PEN y la AGN; al efecto, debería otorgarse a esta última libre permiso de acceso en tiempo real a los distintos sistemas de información existentes (SIDIF; SIGEG; ABEN; UEPEX; SIGADE y otros) y a las bases de datos del Indec; AFIP; ANSeS y BCRA.

En relación a la evaluación de la ejecución, nos referimos a varios de sus aspectos en los puntos siguientes.

## b) Sobre el tipo de auditoría que se realiza

Recurrentemente, cuando la sociedad toma conocimiento de hechos irregulares que han tenido lugar en la administración pública, en ciertos casos de una gravedad inusitada y con una trascendencia dolorosa, la Auditoría de la Nación rescata de sus archivos y hace públicos antiguos informes que refieren al tema, algunos de ellos preliminares (vale decir, carentes del tratamiento oportuno del Colegio de Auditores), el cual se apresura ante la urgencia de las circunstancias.

Estas exposiciones extemporáneas, que no han servido oportunamente para corregir errores o modificar conductas –es decir, no han cumplido el propósito elemental del control externo–, se tornan entonces irrelevantes a esos fines y denotan la total ineficacia del sistema de contralor público.

La auditoría contable y de legalidad *ex post*, que se presenta excluyente en el plan de acción de la AGN, debería ser secundaria en el proceso de control. La auditoría de gestión, efectuada con proximidad cronológica a los actos de la administración, representa el sustento del control integral y propende a que la aplicación de los recursos públicos se efectúe sobre la base de criterios de eficacia, economía y eficiencia.

En aquellas situaciones en que existan factores de riesgo que afecten la gestión estatal, deberá adoptarse un enfoque más flexible, que remplace la práctica tradicional de evaluación y control *ex post* con que se practican las auditorías públicas, con un esquema próximo o concomitante con el desarrollo de la gestión controlada.

De poco sirve expresar opinión sobre la cuenta de inversión, que expone exclusivamente magnitudes monetarias acerca de la composición de activos, pasivos y acerca de la ejecución financiera del presupuesto, sobre todo cuando ello tiene lugar luego de transcurridos varios años del cierre del ejercicio financiero respectivo. Debemos señalar que ese informe sirve como antecedente para que la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas del Congreso emita el acto que expresa la voluntad legislativa para su aprobación o rechazo, y que, a la fecha de este trabajo, el último dictamen emitido por esa comisión se remonta al año 2003.

Para ilustrar este hecho, a partir de las memorias institucionales de la AGN, se verifica una preeminencia creciente de la participación relativa de los informes financieros y contables por sobre aquellos orientados al análisis de la gestión. Mientras que durante 1996 los primeros representaban el 40% del total de informes, en el 2010 representaron el 61%, sin que pueda verificarse un incremento de la actividad del organismo medida en valores absolutos (aproximadamente 200 auditorías aprobadas por año) ni una mejora en la calidad de los informes, cuestión esta última no sujeta a análisis. Tampoco resulta razonable que observaciones graves no hayan servido para prevenir sus consecuencias o no hayan implicado reprobación para con los funcionarios que hubieren incurrido en faltas en perjuicio de la administración. En este último caso, es frecuente que –ante los retardos señalados– opere la prescripción de los delitos, lo cual impide la aplicación de sanción penal alguna.

## c) Sobre la cesión de la materia sujeta a control

El presupuesto debería ser visualizado como el resultado de la interacción de un conjunto de fuerzas políticas, elegidas por el voto ciudadano, y que representan demandas diferentes de grupos de individuos que revelan distintas preferencias, y que en función de ello orientan su voto.

De este modo, en el ejercicio de formación/formulación del presupuesto público, el Congreso en su pluralidad política debería erigirse como el máximo intérprete de las preferencias sociales. Sin embargo, del deber ser a los hechos observados media una brecha creciente, en la medida en que recurrentemente el Congreso resigna porciones de su deber indelegable de control sobre la ejecución del presupuesto en manos del Poder Ejecutivo.

El Congreso argentino se ha caracterizado por la constante abdicación de sus facultades, contrariamente a lo que prescribe el texto constitucional que sólo lo autoriza a efectuar delegaciones legislativas para incorporar los pormenores necesarios para el cumplimiento de una ley y la efectividad de sus objetivos. Al respecto, recurrentemente y durante varios períodos se otorgaron amplios poderes al Poder Ejecutivo en materia presupuestaria, que se inscribían en delegaciones transitorias o en disposiciones de emergencia de similares características. A partir de 2006, lo que había obrado como una concesión anual otorgada al Ejecutivo, usualmente conocida como “superpoderes”, y que fue sustentada en la emergencia económica y social, tuvo carácter permanente con la modificación del artículo 37 de la ley 24.156, dejando sin efecto las restricciones que operaban para que el Poder Ejecutivo pudiera permutar los créditos entre las finalidades del gasto por sobre lo que la ley de presupuesto anual aprueba.

*La auditoría de gestión, efectuada con proximidad cronológica a los actos de la administración, representa el sustento del control integral y propende a que la aplicación de los recursos públicos se efectúe sobre la base de criterios de eficacia, economía y eficiencia.*

Estas acciones restaron a la materia a ser auditada, ya que cualquier modificación del presupuesto sancionado que realice el Ejecutivo no podría ser observada en función de las competencias delegadas, a partir de allí, de modo permanente.

Para clarificar este tema, que apreciamos de enorme significación, debemos señalar que existen, según los clasificadores presupuestarios vigentes, cinco finalidades del gasto, incluyendo aquella que agrupa los gastos por intereses y comisiones de la deuda: administración gubernamental; servicios sociales; servicios económicos; servicios de defensa y seguridad, y deuda pública. Cada finalidad representa un modo de agrupar los gastos según la naturaleza de los servicios provistos por las instituciones públicas; dentro de cada finalidad los gastos se agrupan en funciones, que totalizan treinta. Entre las finalidades que, como señalamos, incorporan una gran amplitud de conceptos –a diferencia de lo que acontece a nivel internacional, donde se sugiere el doble de categorías de ese primer nivel–, existió hasta entonces la restricción al Poder Ejecutivo para alterar los créditos presupuestarios, o dicho de otro modo, variar la esencia del gasto autorizado legislativamente. Al modificar el artículo 37 de la ley citada, el Poder Ejecutivo puede modificar no sólo la finalidad del gasto, sino que está habilitado además para transferir créditos entre erogaciones corrientes, erogaciones de capital y aplicaciones financieras. Queda al Congreso la sola competencia de aumentar el total del presupuesto, el cual en los hechos puede rectificarse mediante un “decreto de necesidad y urgencia (DNU)”, aun cuando no se verifiquen circunstancias excepcionales que aconsejen su dictado.

Además, es importante señalar que los controles

que debe efectuar el Poder Legislativo sobre los DNU se han diluido con la aplicación de la ley 26.122 dictada en 2006, doce años después de reformada la Constitución. La referida norma reglamenta el uso de esos decretos, los vetos parciales y decretos en uso de facultades delegadas para legislar.

La falta de anticipación de ciertos gastos, que suele argumentarse para otorgar una mayor discrecionalidad para modificar el presupuesto sancionado, de ningún modo resulta válida y suele estar estrechamente asociada con el bajo esfuerzo que se realiza para planificar y programar las actividades y proyectos que se llevarán a cabo o para el deliberado ocultamiento del destino de los recursos.

El admitir la aprobación tácita de los actos del Ejecutivo tiene incidencia en todo el proceso presupuestario, y lógicamente mengua la materia sujeta a la auditoría y el control. El Ejecutivo puede modificar a su arbitrio la totalidad de los créditos fijados en el presupuesto, independientemente de la actitud evidenciada por el Congreso durante su tratamiento; aunque la participación parlamentaria activa hubiere implicado una óptima asignación de los recursos, se habilita a que se realice cualquier modificación que pueda alterar su esencia y eficacia. Vale decir, el presupuesto analizado, debatido, aprobado y sancionado de acuerdo a las atribuciones que la Constitución otorga al Congreso, y en virtud de lo anteriormente expuesto, adquiere la forma de una efímera expresión de deseos, que suele diluirse a partir del primer acto de su ejecución, cuando se concreta la decisión administrativa del Jefe de Gabinete de ministros.

*La modalidad del concurso público o interno de cargos nunca ha sido parte del sistema de ingreso ni de asignación de puestos y responsabilidades en la AGN, ni tampoco se han definido los requisitos ni el perfil profesional necesarios para acceder a tales cargos.*

#### d) Sobre los aspectos operativos y de organización

A pesar de que las normas básicas para su funcionamiento habilitan a que las decisiones se tomen por la mayoría de los votos presentes, tanto la planificación institucional como la totalidad de los informes de la AGN que hemos tenido a la vista, han sido aprobados unánimemente por el Colegio de Auditores, luego de un recorrido interno y ascendente durante el cual pierden parte de su sustancia. Este proceso, operativo y de negociación, se inicia con el trabajo de campo de un equipo de auditoría cuyos integrantes son designados por la gerencia a la que pertenecen y supervisados por las Comisiones de Supervisión que integran los Auditores Generales (en número de tres). En estas comisiones se analizan los borradores de informe que ya hubiesen sido tratados por la línea jerárquica hasta el nivel de las gerencias, cuyos titulares reportan a un Auditor General de su misma extracción política (por quien fueron designados). Los Auditores Generales, a su vez, son designados por el Congreso, bajo el concepto bipartidista presente en gran parte de la conformación institucional de nuestro país.

Este cúmulo de relaciones de jerarquía ya descritas anteriormente, podría vulnerar –entre otros principios básicos– el principio de independencia del auditor que deberá garantizar la integridad y objetividad de la tarea de auditoría. La tarea del auditor debería realizarse desprovista de los impedimentos personales que resultan de relaciones o creencias que pudieran limitar el alcance de la investigación,

su divulgación, y debilitar o sesgar los hallazgos de la auditoría. Tal vez la presunción de parcialidad o ausencia de objetividad explique el resguardo que adopta el Poder Judicial al imponer una restricción normativa a la competencia de la AGN con respecto a su ejercicio de control en ese ámbito.

La modalidad del concurso público o interno de cargos nunca ha sido parte del sistema de ingreso ni de asignación de puestos y responsabilidades en la AGN, ni tampoco se han definido los requisitos ni el perfil profesional necesarios para acceder a tales cargos. Recientemente se ha modificado el escalafón, extendiendo la carrera administrativa con la creación de niveles de jerarquías en una cantidad desproporcionada con las funciones de los equipos de trabajo. Sin que obre un sistema de evaluación de sus agentes, meses atrás se ha reasignado a casi la totalidad del personal, promoviendo a las máximas categorías escalafonarias de la planta permanente a quienes ostentaban cargos transitorios en funciones políticas.

Si bien el art. 85 de la CN asigna la presidencia del organismo al partido político de oposición con mayoría en el Congreso, el funcionamiento de la AGN se ajusta a lo dispuesto por la ley 24.156, anterior a la reforma constitucional. Es así que, ante la falta de reglamentación del citado artículo, se diluye el espíritu de la Constitución en cuanto a la independencia y el control del poder que debe caracterizar a todo sistema republicano de gobierno. El Colegio de Auditores se integra con cuatro auditores del partido oficialista y tres de la primera minoría, requiriéndose la presencia de cuatro de ellos para conformar quórum. Vale decir, no es un organismo de la oposición ni tampoco tienen representación otras fuerzas políticas; un claro ejemplo del esquema bipartidista señalado anteriormente.

El límite establecido para la permanencia de los auditores en sus cargos, normalmente vulnerado por algunos de sus miembros, es otra de las cuestiones que debe considerarse como inconveniente. La duración de ocho años de los mandatos, tal como lo establece la ley vigente, conforma un prerrequisito de objetividad, imparcialidad y decoro en el ejercicio de las funciones.

### e) Sobre la transparencia de sus acciones y la publicidad de sus actos

No existe publicación alguna en la página web de la AGN acerca de la dotación completa del personal que reviste en las plantas permanente, transitoria o bajo la modalidad de contrato, lo cual no posibilita apreciar relaciones de parentesco o amistad entre sus integrantes o su relación con miembros de otros poderes del Estado. Tampoco consta en esa página la planificación institucional y la de auditorías específicas, las metas programadas, el grado de avance en las auditorías iniciadas y los desvíos observados. La institución no cuenta con un Código de Ética que regule el comportamiento de sus agentes.

Los indicadores que produce no brindan información acerca de la calidad de la actuación en el ejercicio de la función de control externo; tampoco dan cuenta de la cobertura alcanzada, ni de los plazos previstos o acerca de la demora en su acción, ni de la importancia económica, social y política de los controles que efectúa; no se informa sobre los efectos de sus estrategias de intervención, ni sobre los procesos desarrollados, así como tampoco de la oportunidad de sus resultados. No se ilustra además acerca de cuánto ha contribuido su accionar a la mejora del desempeño de la acción pública, tanto en forma directa, a través de su relación con los órganos del Poder Ejecutivo, como indirecta, en su calidad de soporte técnico de la acción política del control legislativo sobre el Ejecutivo o como insumo para la intervención del Defensor del Pueblo.

En la actualidad no resultan accesibles ni completos los datos que indiquen a la ciudadanía la interrelación entre estos órganos, la cantidad de informes de auditoría que son tratados por la Comisión Mixta Revisora de Cuentas del Congreso, ni el resultado de su tratamiento. Este último permitiría abordar

*La jerarquía constitucional de la AGN se funda en aspectos que constituyen imposiciones aún pendientes que hacen a la eficacia de la democracia argentina, como lo son el equilibrio y el contrapeso entre los poderes del Estado y la lucha permanente contra la corrupción administrativa.*

cuestiones sociales trascendentes, tales como la calidad de la información resultante del sistema de control y el modo en que es utilizada en el cumplimiento del mandato que la Constitución le ha asignado.

Sin un Código de Ética profesional que regle su accionar y con un sistema de ingreso a su dotación que se asemeja a un “seguro de retiro” de funcionarios y legisladores con mandato cumplido (“mc”), la AGN ha transitado casi dos décadas desde su creación. Durante ese tiempo, quienes la conforman parecen haber materializado la teoría de las decisiones colectivas de Buchanan, modelando la institución de acuerdo con sus principios, creencias e intereses, mientras la alejaban de su designio original. Ya es tiempo de revertir la situación descrita. La jerarquía constitucional de la AGN se funda en aspectos que constituyen imposiciones aún pendientes que hacen a la eficacia de la democracia argentina, como lo son el equilibrio y el contrapeso entre los poderes del Estado y la lucha permanente contra la corrupción administrativa, considerada por la propia norma suprema como un atentado contra el propio sistema democrático.

(1) Contador Público de la UNLP. Posgrado en Macroeconomía y Política Económica de la UNLP. Ex Subsecretario de Recaudación y Gestión Presupuestaria de la Nación. Profesor Titular de Finanzas Públicas del MBA de la Universidad del Estado de Nueva York.

(2) Licenciado en Economía - UBA.