

"LOS CONTROLES ADMINISTRATIVOS DEL PRESUPUESTO: ESTUDIO COMPARATIVO ENTRE LA AGN, LA SIGEN, DEFENSOR DEL PUEBLO Y COMISIONES PARLAMENTARIAS"

publicado en El derecho constitucional presupuestario en el Derecho Comparado (Tomo II) Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2010, p. 995/1032

Dra. Miriam Mabel Ivanega

I. Del control presupuestario

1. Introducción

El presupuesto no es un fin en sí mismo; es un instrumento que traduce el cumplimiento de los objetivos económicos y sociales de un país.

Por eso, desde la óptica de la política económica, abre el camino para alcanzar esas metas, con el objetivo adicional de efectuar la asignación de recursos más apropiada y conveniente. Por otro lado y dado que los recursos de los países son limitados, y la cantidad de ingresos obtenidos de la mayoría de la población no es equivalente a la cantidad que se destina en beneficio de aquella, el presupuesto se convierte en un mecanismo de redistribución y asignación de recursos. Todo enmarcado en el proceso político que los fines presupuestarios y las asignaciones definitivas suponen¹.

Es posible distinguir cuatro (4) etapas del presupuesto, que a su vez tiene importancia en el análisis de las competencias constitucionales, legales y reglamentarias:

1) La preparación del proyecto de ley: es una etapa que se compone de sub-etapas o procedimientos. Está a cargo de órganos del Poder Ejecutivo. En ella podemos ver traducida, en una forma práctica, la estrecha relación entre las decisiones políticas y la Administración. Pues el presupuesto es uno de los instrumentos jurídicos más relevante a la hora de verificar las políticas públicas que adoptará el gobierno en un ejercicio determinado. El artículo 24 de la ley 24.156 establece que el Poder Ejecutivo Nacional fijará anualmente los lineamientos generales para la formulación del proyecto. El anteproyecto de ley es preparado por las jurisdicciones y organismos descentralizados, y debe ser remitido a la Oficina Nacional de Presupuesto. Esta Oficina, sobre la base de dicha información, prepara el proyecto, que debe contener presupuestos de gastos y de recursos de la Administración central y a uno de los organismos descentralizados; créditos presupuestarios asignados a cada uno de los proyectos de inversión que se prevén ejecutar; y los resultados de las cuentas corrientes y de capital para la administración central, para cada organismo descentralizado y para el total de la Administración nacional².

El proyecto es sometido a consideración del Poder Ejecutivo, previo acuerdo de gabinete, para que, posteriormente, el jefe de Gabinete lo remita a la Cámara de Diputados antes del 15 de setiembre de cada año.

2) Sanción de la ley: Corresponde exclusivamente al Congreso Nacional, por así establecerlo el art. 75, inc. 7, Constitución Nacional.

No existe óbice para que el Poder Legislativo modifique el proyecto que remite el Poder Ejecutivo. La Constitución Nacional no establece límites en ese sentido, por eso puede introducir modificaciones de cualquier tipo sobre las erogaciones. Respecto de los recursos, la situación es diferente, dado que el presupuesto se limita a su cálculo.

¹ En ese sentido, A. Premchand, A. L. Antonaya, Aspectos del presupuesto público, Fondo Monetario Internacional, Washington, 1998.

² Artículo 8° Ley 24.156

Sin embargo, los legisladores podrían suprimir o rebajar impuestos, o establecer tributos de otra naturaleza que los contenidos en el proyecto de ley.

La promulgación es competencia del Poder Ejecutivo conforme a los preceptos constitucionales³. Este tiene el derecho de veto, como en el caso de cualquier ley⁴.

Si bien el veto puede ser parcial o total, es difícil que se presente en la práctica este segundo supuesto, pues el Poder Ejecutivo se encontraría sin presupuesto. El caso sería muy hipotético, pues siendo este Poder el que prepara el proyecto, el veto total sólo tendría lugar en el caso de que el Legislativo hubiese modificado o sustituido íntegramente la propuesta original⁵. En el caso de que el presupuesto no fuera sancionado al inicio del ejercicio, regirá el del año anterior en los términos del artículo 27 de la ley 24.156 (“reconducción del presupuesto”).

3) Ejecución presupuestaria: Corresponde al Jefe de Gabinete de Ministros, según el artículo 100, inc. 7, Constitución Nacional, que establece que es el responsable de “hacer recaudar las rentas de la Nación y ejecutar la Ley de Presupuesto Nacional”. Esta etapa consiste en el conjunto de operaciones o actos reglamentarios que se ejecutan con el objeto de recaudar los recursos públicos y realizar las operaciones e inversiones previstas en el presupuesto⁶.

4) Control: Está a cargo de los organismos de control interno y externo, conforme a la ley 24.156.

De las etapas que conforman todo el proceso presupuestario nos atenderemos a esta última, para poder diferenciar las competencias y métodos de control de algunos de los organismos responsables de ejercer dicha función.

Tal como indica Corti, el derecho federal argentino contiene una multiplicidad de mecanismos de control, que no necesariamente conduce a una actividad presupuestario regular⁷.

Dentro de esta función incluiremos, como la Sindicatura General de la Nación y las Unidades de Auditoría Interna, la Auditoría General de la Nación, las Comisiones parlamentarias y el Defensor del Pueblo⁸.

Con ese enfoque, corresponde recordar que la Declaración de Lima de Criterios sobre las Normas de Auditoría, aclamada en octubre de 1977, por los delegados al IX INCOSAI (International Congress of Supreme Audit Institutions) de Lima, Perú, establece que la institución del control es immanente a la economía financiera pública, que no representa una finalidad en sí mismo, “sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten, la repetición de tales infracciones en el futuro”.

³ Artículo 78 Constitución Nacional: “Aprobado un proyecto de ley por la Cámara de su origen, pasa para su discusión a la otra Cámara. Aprobado por ambas, pasa al Poder Ejecutivo de la Nación para su examen; y si también obtiene su aprobación, lo promulga como ley”.

⁴ Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, 5ta. edición, Depalma, Buenos Aires, 1993 (ver también 6° edición), p. 267.

⁵ En ese sentido, Villegas, Héctor B., Manual. . . , ob. cit., p. 417.

⁶ Giuliani Fonrouge, Carlos M., ob. cit., p. 272; Villegas, Héctor B., Manual de Finanzas Públicas, Desalma, Buenos Aires, 2000, p. 425.

⁷ Corti Horacio G., Derecho Constitucional Presupuestario, LexisNexis, Buenos Aires, 2007, p. 277.

⁸ Corti incluye al Jefe de Gabinete de Ministros, el propio Presidente de la Nación y la Oficina Nacional de Presupuesto. Corti Horacio G., Derecho Constitucional..., 276/283.

En similar sentido, el control de la ejecución del presupuesto es una finalidad técnico-legal, que se vincula a la comprobación sistemática de la regularidad de cumplimiento de actos de gestión y el adecuado manejo de fondos públicos⁹.

2. La Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control

La Ley 24.156 -vigente desde el 1° de enero de 1993- rediseñó en forma integral la Administración Financiera y el régimen de control público.

Esta norma vino a complementar el plexo normativo que tuvo nacimiento con la Reforma del Estado, ante la necesidad de ordenar, transparentar las cuentas públicas, y maximizar el funcionamiento de la nueva estructura administrativa, generadas por la desregulación y la regulación.

Los objetivos considerados prioritarios al momento de sancionarse la ley fueron: 1) Lograr una gestión eficiente, eficaz y económica; 2) Contribuir a que la Administración Pública posea instrumentos suficientes para generar información oportuna y confiable para la toma de las decisiones; 3) Permitir que la administración de las finanzas públicas nacionales se realice en un marco de transparencia; 4) Interrelacionar los sistemas que componen la Administración Financiera a efectos de integrarlos entre sí y con los sistemas de control interno y externo.

Las principales características pueden sintetizarse en:

- a) Se implementa una *cultura presupuestaria*. El presupuesto deja de ser la mera lista de cifras, para constituirse en un instrumento esencial en la Administración Pública: es instrumento de programación económica y social, instrumento de gobierno, instrumento de administración, acto de gobierno y documento¹⁰.
- b) La administración financiera es definida como el conjunto de elementos administrativos de las organizaciones públicas que hacen posible la captación de recursos y su aplicación a la concreción de objetivos y las metas del sector público en la forma más eficaz y eficiente posible¹¹.
- c) La aplicación de la Teoría General de Sistema y los principios de centralización normativa y descentralización operativa son los principios fundamentales sobre los que se establece todo el sistema creado por la ley¹².

⁹ Villegas Héctor B., Manual ..., p. 432

¹⁰ Ver Ivanega Miriam M., Principios...op.y p. cit.

¹¹ Los elementos administrativos a que se refiere esa definición, son las unidades organizativas, los recursos, las normas, los sistemas y los procedimientos administrativos que intervienen en las operaciones de programación, gestión y control necesarias para captar y colocar los recursos públicos en la forma señala. Conf. Makon, Marcos Pedro, Sistemas integrados de administración financiera pública en América Latina, ILPES, Dirección de Programación del Sector Público, Centro de Documentación y Estudios de la Secretaría de Hacienda. Ver artículo 2° de la ley 24.156

¹² La *Teoría General de Sistemas* en la Ley N° 24.156, permitió concebir a la Administración Financiera como un macro-sistema mediante el cual, la planificación, obtención, asignación, utilización, registro, información y control, tienen como objetivo, una gestión eficiente de los recursos financieros de la Nación. Este macro-sistema se conforma por un conjunto de sistemas interrelacionados, de lo cual se deriva que el desarrollo y funcionamiento eficaz y eficiente de cada uno de ellos influye obligatoriamente en los otros. De esta forma, las reformas que se encaren en un sistema condicionan, necesariamente, a los restantes. La interrelación de las metodologías, normas y procedimientos es un requisito necesario e imprescindible para el desarrollo de sistemas integrados de información de la gestión financiera pública, base fundamental para la toma de decisiones a fin de lograr el funcionamiento eficiente del aparato administrativo público. Esas decisiones deben sustentarse en informaciones oportunas, pertinentes y fidedignas, producidas en todos los niveles del aparato administrativo y centralizadas a nivel del organismo contable central. La *Centralización normativa* en el ámbito de cada uno de los sistemas de la Administración Financiera significa: a) Definición de políticas generales que enmarquen el funcionamiento de cada uno de ellos, b) Elaboración y aplicación de normas, metodologías y

- d) De dichos principios se desprende la formación de los Organos centrales de cada Sistema, denominados Órganos Rectores¹³ y de órganos periféricos en cada uno de los organismos y entes que componen el Sector Público Nacional
- e) Se define al ámbito de aplicación de la ley, como Sector Público Nacional, abarcando: a) *Administración Central y los Organismos Descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las instituciones de seguridad social, b) Empresas y Sociedades del Estado que abarca a las Empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con participación estatal mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias. Serán aplicables las normas de esta ley, en lo relativo a la rendición de cuentas de las organizaciones privadas a las que se haya acordado subsidios o aportes y a las Instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación esté a cargo del Estado Nacional a través de sus jurisdicciones o entidades, c) Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional, que abarca a cualquier organización estatal no empresarial, con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio, donde el Estado Nacional tenga control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado Nacional tenga el control de las decisiones, d) Fondos Fiduciarios integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado Nacional¹⁴.*
- f) Los sistemas componentes de la Administración Financiera contemplados en la ley son: Presupuesto, Crédito público, Contabilidad, Tesorería. Normas posteriores instituyeron el sistema de contrataciones
- g) El sistema integrador de la información financiera del sector público, es el contable, sin desmedro de las informaciones propias y específicas que se originan y se requieren en cada uno de los restantes sistemas.
- h) En relación al control, se forman dos sistemas: el de los controles interno y externo. Los órganos rectores son: Sindicatura General de la Nación (SIGEN) y Auditoría General de la nación (AGN)
- i) La dirección, el establecimiento y mantenimiento de un adecuado sistema de control interno es responsabilidad de las autoridades superiores de cada jurisdicción o entidad
- j) Se separan las actividades de control de las denominadas jurisdiccionales (determinación del responsabilidad patrimoniales), eliminándose a éstas

procedimientos generales y comunes que regulen la operación de cada sistema, sin perjuicio de las adaptaciones que deban realizarse, de acuerdo a las características particulares y especificidades de los distintos tipos de organismos públicos, c) Las normas, metodologías y procedimientos a diseñarse para cada sistema deben considerar, a su vez, las características y contenidos de las diseñadas para los otros sistemas. La *descentralización operativa* se presenta en función de la capacidad de administración, de cada sistema, por las propias instituciones públicas y cumple con dos requisitos básicos: a) su determinación, para un sistema, debe estar estrechamente relacionada con la establecida para los otros; b) al estar debidamente reglamentada, quedan perfectamente establecidas las facultades, normas y procedimientos que competen a los organismos centrales y a los diversos organismos periféricos.

¹³ Del Sistema de Presupuesto: Oficina Nacional de Presupuesto; Sistema de Contabilidad: Contaduría General de la Nación; Sistema de Crédito Público: Oficina Nacional de Crédito Público; Sistema de Tesorería: tesorería General de la Nación; Sistema de Contrataciones: Oficina Nacional de Contrataciones.

¹⁴ Artículo 8°.

como facultades a cargo de los organismos administrativos de control creados por la ley.

- k) En el marco de las competencias de la Sindicatura General de la Nación (SIGEN) y la Auditoría General de la Nación (AGN), se suprime la modalidad de control previo¹⁵ por la de control posterior, mediante la técnica de la auditoría.
- l) Se instituye un régimen de control correctivo, concebido no aisladamente, sino en forma integrada con el resto de los sistemas de la Administración Financiera.

II. Particularidades del control ejercido por la Sindicatura General de la Nación y la Auditoría General de la Nación.

El control que practican estos organismos de control (y las UAI) es posterior, identificado como “auditoría”. Su principal característica, es que permite proporcionar información a los Poderes del Estado y a la opinión pública acerca de la evolución de la gestión de la Administración Pública.

La aplicación de determinadas técnicas y/o procedimientos, a cargo de profesionales/técnico (los auditores) que no intervienen en las operaciones controladas, que implica la revisión de éstas, hace de ella una modalidad particular.

En el ámbito público, la *auditoría gubernamental* se orienta a contribuir al establecimiento de una organización adecuada y de los recursos necesarios para cumplir con los objetivos y metas.

A igual que el control en general, se clasifica en interna o externa, distinguiéndose según la relación del auditor con el organismo. La *interna* es la que se practica por profesionales que pertenecen al órgano u organismo controlado,

Es una evaluación independiente sobre operaciones y sistemas de control dentro de una organización, con el fin de determinar si las políticas y procedimientos establecidos son aplicados, los estándares fijados son alcanzados, los recursos son utilizados eficientemente y económicamente, los planes son realizados de manera eficiente y en general si los objetivos de la organización se están realizando.

Contribuye a mejorar el funcionamiento de una organización, pero no puede y no debería sustituir a un buen sistema de control interno¹⁶. Conforme a las Normas de Auditoría Interna Gubernamental aprobadas por la SIGEN mediante Resolución 152/2002¹⁷ compete a la auditoría interna gubernamental examinar en forma independiente, objetiva, sistemática y amplia el funcionamiento del sistema de control interno establecido en las organizaciones públicas, sus operaciones y el desempeño en el cumplimiento de sus responsabilidades financieras, legales y de gestión, formándose opinión e informando acerca de su eficacia y de los posibles apartamientos que se observen.

También debe brindar asesoramiento, en aspectos de su competencia, a los responsables de darle solución a los problemas detectados, con una orientación dirigida a agregar valor al conjunto de la organización.

Son objetivos de esta auditoría:

- a) El adecuado funcionamiento de los Sistemas, en particular el de Control Interno.
- b) La correcta aplicación de la Normativa vigente (Leyes, Decretos, Reglamentos, Manuales, Políticas, etc.).
- c) La confiabilidad e integridad de la información producida.

¹⁵ Salvo en los casos que se puntualizaran posteriormente respecto a la SIGEN

¹⁶ Conferencia de INTOSAI sobre Control Interno, celebrada en Budapest, mayo 2000

¹⁷ B.O. 28/10/02

- d) La economía y eficiencia de los procesos operativos.
- e) La eficacia y el desempeño de los distintos segmentos y operadores de la organización (Programas, Actividades, Proyectos, Sistemas, Procesos, etc.).
- f) La debida protección de los activos y demás recursos.
- g) La eficacia de los controles establecidos para prevenir, detectar y disuadir la ocurrencia de irregularidades y de desvíos en el cumplimiento de los objetivos.
- h) La evaluación de riesgos en los sistemas de gestión, con especial orientación a la implantación de medidas correctivas de deficiencias detectadas.

La *auditoría externa* (llevada a cabo por un auditor independiente sin relación de jerarquía con el ente auditado) es el “...examen estructurado de registros u otra búsqueda de evidencia, con el propósito de sustentar una evaluación, recomendación u opinión profesional con respecto a: la consistencia de los sistemas de información y control, la eficiencia y efectividad de los programas y operaciones, el fiel cumplimiento de los reglamentos y políticas prescriptos y/o razonabilidad de los estados financieros e informes de rendimiento que pretenden revelar las condiciones actuales y los resultados de pasadas operaciones de un organismo o programa...”¹⁸.

Otra clasificación es la que se vincula con la materia sujeta a control, se habla entonces de *auditorías de cumplimiento, financiera y de gestión*

Mediante la primera se verifica si una entidad ha cumplido con la normativa legal que le es aplicable. Los auditores señalarán los incumplimientos producidos, analizando las causas y posibles daños causados.

La *auditoría financiera o contable* es la dirigida a analizar si los estados contables e informes financieros se confeccionaron conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados y si representan la realidad económica del organismo¹⁹.

Con la *auditoría de gestión*, se examinan “programas, planes, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma económica y eficiente, y la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso”²⁰.

Es importante resaltar que por tratarse de un control por muestreo, en cuanto a las operaciones a controlar, debe determinarse en forma precisa el objeto de la auditoría, en particular porque las recomendaciones y las conclusiones sólo estarán relacionadas con aquel objeto. Cuanto más preciso resulte, más claros resultarán los resultados y el informe de auditoría.

La selección de la *muestra* debe resultar lo suficientemente significativo, para que a través de él el auditor pueda formarse un juicio sobre la calidad y regularidad de las operaciones.

Otra particularidad son los procedimientos de auditoría basados tanto en la recopilación y relevamiento de antecedentes normativos, solicitud de información y documentos, como en entrevistas con integrantes del organismo auditado y verificaciones *in situ*.

El informe del auditor traduce la conclusión de su trabajo. Para entender su significado recuérdese que la auditoría no es un control que se dirige a sancionar. Dicho

¹⁸Resolución AGN N° 145/93 “Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación”

¹⁹ La Resolución N° 145/93 de la Auditoría General de la Nación, la define como “... *el examen de información financiera por parte de una tercera persona distinta de la que la preparó, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad de tal información*”.

²⁰Definición contenida en Resolución N° 145/93 AGN.

informe, contiene acápites tales como el destinatario, la identificación del objeto y alcance del trabajo de auditoría, observaciones y comentarios y las recomendaciones²¹.

Su estructura, incluye capítulos de observaciones y comentarios, en los que se identifican las deficiencias, los desvíos detectados y su relevancia institucional y jurídica; los que dan paso a las recomendaciones. El auditor relata hechos, actos, reglamentos, contratos controlados, los procedimientos aplicados, y determina las anomalías halladas; también evalúa, opina, manifiesta su parecer acerca del cumplimiento legal, la adecuación de la gestión a las 3 E, la conformidad de los estados financieros a los principios de contabilidad generalmente aceptados (según el tipo de auditoría que se practique). Todo ello en el marco del objeto de auditoría y del ámbito institucional verificado.

Respecto de las Recomendaciones que formulan, cabe señalar que deben estar relacionadas, directamente, con las observaciones y comentarios. Ellas indican, las acciones que debe adoptar el auditado, las correcciones y/o modificaciones que debe llevar a cabo.

En consecuencia, no cabe formular “generalidades” o expresiones vagas a la hora de formular las observaciones y las recomendaciones, la que ello impediría al auditado conocer en forma certera si debe modificar o no un procedimiento, un sistema de registro, aumentar el personal, etc.

Al recomendar, el controlante refleja un juicio de valor que, como tal, debe ser convincente en el fondo y en la forma, expresadas en sentido positivo y constructivo²², debiendo evitarse su formulación ambigua, repetitiva, que no transmita con certeza, la conducta a seguir y la necesidad de su implementación. Reiteramos que su relevancia se centra en los mecanismos y medidas que deben adoptarse o corregirse y si esto no se expresa en forma comprensible, el objetivo del control -en el caso de la auditoría- fracasa.

Dijimos que el auditor no aplica sanciones, no dirime responsabilidades, solo controla. La ley 24.156 ha separado control de responsabilidad y así si bien el resultado del control puede producir la imposición de sanciones o la exigencia de responsabilidades de los funcionarios, estas consecuencias no forman parte de aquella actividad²³.

Los organismos de control comunican los informes conforme lo indica la normativa legal y reglamentaria:

1. SIGEN: al auditado²⁴; al Presidente de la Nación²⁵, a la Auditoría General de la Nación²⁶; a la opinión pública en forma periódica²⁷

²¹ La SIGEN mediante resolución 152/02 ha regulado, entre otros aspectos, cuestiones sobre esta materia, en el Capítulo III “Comunicación de los resultados de auditoría”. La AGN por su parte, a través de la resolución 145/93 -Normas de Auditoría Externa- estableció las características y apartados que deben incluirse en sus informes.

²² Ordoki Urdazi Luis, La puesta en práctica de las recomendaciones de los OCEX en Revista Auditoría Pública N° 23, abril 2001

²³ Lozano Miralles Jorge, Control, auditoría y fiscalización, en revista Auditoría Pública, Gasteiz, 1995, N° 3.

²⁴ Ello surge del artículo 104 inc. j) que incluye que entre las funciones la de “*formular directamente a los órganos comprendidos en el ámbito de su competencia, recomendaciones tendientes a asegurar el adecuado cumplimiento normativos, la correcta aplicación de las reglas de auditoría interna y de los criterios de economía, eficiencia y eficacia*”

²⁵ Artículo 104 inc. k); art. 107 inc. a)

²⁶ Artículo 107 inc. b); art. 112 inc. h). Este último indica que deberá informar a la AGN los actos o conductas que impliquen irregularidades, de las que tuviere conocimiento en el ejercicio de sus funciones

²⁷ Artículo 107 inc. c)

2. UAI: el Auditor Interno remite los informes a la autoridad superior del organismo²⁸ y a la SIGEN, por ser el órgano superior en materia de control interno.

3. AGN: sus informes técnicos son remitidos a la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas, al Jefe de Gabinete de Ministros, al Ministro del área y al órgano, ente o empresa auditada.

Hemos tenido la oportunidad de cuestionar los efectos de los informes de auditoría, dado que no existe norma legal que imponga a los entes auditados el deber de ajustarse a las recomendaciones formuladas por los organismos de control (lo cual nos lleva a sostener que se trata de un dictamen obligatorio no vinculante). Sin embargo, entendemos que existen razones suficientes para sostener que, aplicarlas, resulta una obligación²⁹.

Las recomendaciones constituyen una característica. Por esto, sumado a que la función controladora –administrativa en este caso- encuentra sustento en el propio Estado de Derecho, opinamos que los órganos y los entes sometidos a la competencia de los organismos de control, deben sujetarse a las observaciones y recomendaciones de aquellos y en su caso informar las causas que obstan a su implementación. De esto se colige, la necesidad de practicar un adecuado seguimiento de las recomendaciones disponiendo nuevos control cuyo objeto, justamente, verse sobre el cumplimiento de aquellas éstas a efectos de verificar los beneficios, inconvenientes, plazos y alcance de su implementación.

IV. El control interno. La Sindicatura General de la Nación y las Unidades de Auditoría Interna

1. Control interno

Es el que se practica por órganos que forman parte de la organización del ente fiscalizado. Constituye un instrumento a través del cual los administradores pueden medir el esfuerzo en relación con las metas propuestas, y comprobar se están logrando o no.

El Sub-Comité de Normas de Control Interno del INCOSAI, elaboró una Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público³⁰. En dicho documento se acepta que el control interno en las organizaciones del sector público debe ser entendido dentro del contexto de las características específicas de estas organizaciones, es decir su enfoque para lograr objetivos sociales o políticos; la utilización de los fondos públicos; la importancia del ciclo presupuestario; la complejidad de su funcionamiento (lo que implica hacer un balance entre los valores tradicionales como la legalidad, integridad y transparencia, y los modernos valores gerenciales como eficiencia y eficacia) y el amplio ámbito correspondiente de su responsabilidad pública.

En ese contexto, el control interno es un proceso integral efectuado por la gerencia y el personal, 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 siguientes objetivos gerenciales: 1. □ Ejecución ordenada, ética, económica, eficiente y efectiva de las operaciones; 2. Cumplimiento de las obligaciones de responsabilidad; 3. Cumplimiento de las leyes y regulaciones; 4. □ Salvaguarda de los recursos para evitar pérdidas, mala administración, fraudes y otras irregularidades.

²⁸En general esta autoridad lo deriva hacia el funcionario que tiene a su cargo el funcionamiento interno del organismo, (por ejemplo Subsecretario de Administración)

²⁹ Ivanega Miriam Mabel, El control público y los servicios públicos (o *La utopía del control público*), Revista Jurídica La Ley del 08/06/07.

³⁰ En la 17° reunión INCOSAI (Seúl 2001) se reconoció la necesidad de actualizar la Guía de INTOSAI³⁰ del año 1992 acordándose que, a dichos efectos, debía ser considerado el marco integrado para control interno del *Committee on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's* (COSO).

De esta forma, este tipo de control se adapta constantemente a los cambios que enfrenta la organización. La gerencia y el personal de todo nivel deben estar involucrados en este proceso, para enfrentarse a los riesgos y para dar seguridad razonable, del logro de la misión de la institución y de sus objetivos generales.

La combinación de las clasificaciones tradicionales del control, permiten que el control interno pueda dividirse en previo y posterior.

El control interno previo se dirige al análisis de las operaciones que se hayan proyectado antes de su autorización o de que surtan efecto, con el propósito de determinar su propiedad, legalidad, veracidad y conformidad con el presupuesto, el programa y los planes. El control interno posterior es el examen de las operaciones administrativas y/o financieras de un organismo y ente una vez ejecutado.

La ley 24.156 en su capítulo VI creó el Sistema de control interno, con las siguientes particularidades:

1. La responsabilidad de mantener un adecuado sistema de control interno, que incluya los instrumentos de control previo y posterior (incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo y la auditoría interna) se encuentra en cabeza de la autoridad superior de cada jurisdicción o entidad dependiente del Poder Ejecutivo nacional.
2. La Ley de Administración Financiera eliminó por completo la intervención previa a cargo de organismos de control. El ejercicio por estos órganos es posterior: la auditoría interna se identifica como un servicio a toda la organización consistente en un examen posterior de las actividades financieras 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 estos auditores internos deben mantenerse desligadas de las operaciones sujetas a su examen³¹.
3. A partir de una visión integradora de toda la actividad pública, el control es integral e integrado: “Integral” al abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión e “Integrado” porque forma parte de los procedimientos que se establezcan para la toma de decisiones³².
4. Incluye la evaluación de programas, proyectos y operaciones, debiendo estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia³³.
5. El Órgano Rector del sistema, la SIGEN, debe mantener informado de los resultados de control al Presidente de la Nación –respecto a la gestión financiera y operativa de los organismos comprendidos dentro del ámbito de su competencia- a la Auditoría General de la Nación, -en relación a la gestión cumplida por los entes bajo fiscalización de la sindicatura- y a la opinión pública, en forma periódica³⁴.
6. Este régimen permite que, quien resulte responsable de la toma de decisiones en los organismos públicos cuente con información veraz, oportuna y confiable sobre la gestión administrativa.

³¹Conf. Artículo 102°

³²Conf. Artículo 103°

³³Conf. Artículo 103°

³⁴Conf. Artículo 107°. El artículo 102° inc.h) establece también que el Síndico General de la Nación debe *informar a la Auditoría General de la Nación de actos o conductas que impliquen irregularidades, de las que tuviere conocimiento en el ejercicio de sus funciones.*

7. Se privilegia un control practicado por equipos de trabajo multidisciplinarios.
8. Estamos en presencia de un sistema complejo, con tres pilares: la autoridad superior de cada jurisdicción, la SIGEN y las Unidades de Auditoría Interna (UAI).

2. La Sindicatura General de la Nación –SIGEN-

Es un ente autárquico, unipersonal (Síndico General de la Nación)³⁵, tiene a su cargo tres funciones básicas normativa, de supervisión y coordinación.

En cuanto a la facultad de dictar normas, cabe diferenciar las de control interno y las denominadas normas de auditoría interna. Ambas son emitidas por la Sindicatura, pero las primeras constituyen un conjunto homogéneo de pautas y criterios de control interno aplicables a todo el sector público nacional; mientras que las segundas son las normas de aplicación a las auditorías que realizan la SIGEN, las UAI y las firmas privadas contratadas para ello³⁶

Es competencia de dicho Organismo³⁷:

- a. Dictar y aplicar normas de control interno.
- b. Emitir y supervisar la aplicación de las normas de auditoría interna
- c. Supervisar el cumplimiento de las normas contables emanadas de la Contaduría General de la Nación.
- d. Supervisar el adecuado funcionamiento del sistema de control interno.
- e. Establecer requisitos de calidad técnica para el personal de las UAI
- f. Aprobar y supervisar los planes anuales de trabajo elaborados por la UAI.
- g. Realizar o coordinar la realización por parte de estudios profesionales de auditores independientes, de auditorías financieras, de legalidad, de gestión, estudios especiales, así como orientar la evaluación de programas, proyectos y operaciones.
- h. Comprobar la puesta en práctica, por parte de los organismos controlados, de las observaciones y recomendaciones efectuadas por las UAI.

³⁵ Respecto al control de los Bancos Oficiales -Banco Central de la República Argentina y Banco de la Nación Argentina- la PTN interpretó que “no existe disposición legal que autorice a la Sindicatura General de la Nación a acceder a la información secreta del Banco Central de la República Argentina. (...) La aplicación al Banco Central de la República Argentina del régimen de control interno establecido por el artículo 96 y siguientes de la Ley N° 24.156 se traduce, en la práctica, dadas sus características, en un desmedro de las facultades de los síndicos instituidos por el artículo 36° de la Carta Orgánica de esa entidad bancaria y el control que a ellos les corresponde, cuyo carácter prioritario dimana del rango constitucional que el artículo 75, inciso 6, de la Constitución Nacional acuerda a esa institución (...) La obligación de mantener el secreto bancario no es exclusiva de las entidades financieras que la manejan, sino que afecta también a las propias autoridades estatales”³⁵. En similar sentido, se expidió respecto al Banco de la Nación Argentina, considerando que la SIGEN carece de facultades, conforme al artículo 104 de la Ley N° 24.156, para recabar información a esa Entidad Bancaria, al encontrarse amparada por el secreto bancario. Ello así por cuanto no tiene asignada expresamente dicha atribución. La importancia que reviste el instituto del secreto bancario y el interés comprometido en el mantenimiento de su vigencia exigen que las excepciones a la obligación de preservarlo sean puntual y expresamente establecidos por el legislador. Por amplias que puedan ser las normas referidas, en modo alguno ellas autorizan a interpretar que permiten flexionar el secreto bancario por fuera de las posibilidades taxativamente enumeradas. Es por esta misma razón que debe descartarse que dicha facultad surja implícita en la atribución genérica para solicitar informes que le reconoce el artículo 106 de la Ley N° 24.156, la que encuentra su límite en la especialidad de las normas que rigen el mencionado instituto³⁵.

³⁶ Zilli de Miranda, Martha, Los controles interno y externo de la Administración Pública en el ámbito nacional de la República Argentina, en Documentación Administrativa 269-270, INAP, España 2004, p. 175.

³⁷ Artículo 104°.

- i. Asesorar al Poder Ejecutivo Nacional y autoridades de las jurisdicciones y entidades en materias de su competencia.
- j. Formular a los órganos comprendidos en el ámbito de su competencia, recomendaciones tendientes a asegurar el cumplimiento normativo, la correcta aplicación de las reglas de auditoría interna y de los criterios de economía, eficiencia y eficacia.
- k. Informar al Poder Ejecutivo Nacional los actos que hubiesen acarreado o que pudieran hacerlo, significativos perjuicios para el patrimonio público.
- l. Mantener un registro central de auditores y consultores.
- m. Ejercer las funciones del artículo 20° de la Ley N° 23.696 en materia de privatizaciones, sin perjuicio de la actuación de la Auditoría General de la Nación.
- n. Ejercer todas las funciones de control derivadas de las Leyes 23.696 (Reforma del Estado) y 23.982 (esta última relacionada con el régimen de consolidación de deudas, que exige que para solicitar el pago de las deudas a consolidar, los titulares de los derechos que hayan sido definitivamente reconocidos, deben presentar la liquidación judicial aprobada y firme de sus acreencias, o la liquidación administrativa definitiva que cuente con la previa conformidad del órgano de control interno) y sus reglamentaciones³⁸
- o. Realizar las tareas correspondientes a la auditoría de juicio conforme al artículo 31° del Decreto N° 2140/91³⁹
- p. Efectuar un seguimiento adecuado de declaraciones patrimoniales de funcionarios públicos, vigilando el cumplimiento de esas obligaciones⁴⁰
- q. Verificar la efectiva adopción de las medidas tendientes a la prosecución oportuna en sede judicial del resarcimiento de los daños patrimoniales causados por los responsables realizando un seguimiento permanente sobre esas causas⁴¹.
- r. Requerir de la Contaduría General de la Nación y de los organismos comprendidos en el ámbito de su competencia, la información que le sea necesaria, para el cumplimiento de sus funciones. Los agentes y/o autoridades del sector público nacional deben prestar su colaboración, considerándose la conducta adversa como falta grave⁴².

Además de tener a su cargo la supervisión respecto a la auditoría interna y las estructuras de control interno de los organismos, puede ejecutar por sí auditorías integrales e integradas.

Con posterioridad a la ley 24.156, se le atribuyeron otras funciones en su carácter de órgano de control interno, por ejemplo en materia de responsabilidad patrimonial de los funcionarios, de control de precios testigos en las contrataciones públicas y en planes de desarrollo social.⁴³

En lo que hace al presupuesto, la SIGEN controla las etapas de elaboración y ejecución a través de auditorías, informes de control interno, exámenes especiales, habiendo evaluado la razonabilidad de la formulación de anteproyectos y proyectos de presupuestos, su ejecución a través del control de los circuitos de recaudación, de las

³⁸ Según decreto 253/93

³⁹ Ibidem

⁴⁰ Ibidem

⁴¹ Ibidem

⁴² Artículo 106

⁴³ Ivanega Miriam M., Mecanismos de control y argumentaciones de responsabilidad, Ábaco, Buenos Aires, 2003, capítulos II y III.

transferencias y pagos entre organismos u organismos y terceros y la evaluación del funcionamiento del sistema de control interno de los organismos bajo su competencia.

3. Las Unidades de Auditoría Interna -UAI

Son órganos desconcentrados que completan el sistema de control interno. Funcionan en cada jurisdicción y ente del Poder Ejecutivo nacional, dependiendo jerárquicamente de la autoridad superior de cada organismo.

Son responsables del examen posterior de las actividades financieras y administrativas del organismo o ente al que pertenecen y funcionan bajo la supervisión y coordinación técnica de la Sindicatura General; aunque no depende jerárquicamente de ésta ya que no forma parte de su estructura administrativa.

En el marco de sus competencias, verifican el cumplimiento de las políticas, planes y procedimientos establecidos por la máxima autoridad del organismo del que dependen, revisar y evaluar la aplicación de los controles operativos, contables, de legalidad y financieros, controlar el ajuste de las erogaciones a las normas legales y de contabilidad, produciendo informes sobre las actividades que desarrollan y formulando recomendaciones u observaciones.

Los titulares de las UAI, deben poseer título universitario nacional en ciencias económicas, derecho o acorde con las incumbencias u objeto principal de la jurisdicción, entidad u organismo auditado; así como una experiencia mínima de cinco (5) años en su actuación profesional pública o privada o experiencia mínima de tres (3) años en funciones específicas de control o auditoría; acreditar experiencia en la conducción de grupos de trabajo.

La ley les atribuye el *examen posterior* de las actividades financieras y administrativas del organismo al que pertenecen, aunque podrían actuar en forma previa al dictado del acto, a título de asesoramiento, es decir sin carácter vinculante⁴⁴

El control presupuestario que practican sobre el presupuesto, es similar al de la SIGEN, limitado al ministerio o ente del cual forma parte

III. El control externo. La Auditoría General de la Nación

1. AGN

El control externo se configura cuando los organismos que lo ejercen, no pertenecen a la organización de la institución que debe ser controlada. La denominación general de estas instituciones, aceptada internacionalmente es la de Entidades Fiscalizadoras Superiores, que en cada país responden a figuras institucionales diversas.

Los regímenes actuales de control externo en el derecho comparado, no permiten un único encuadre del modelo aplicado; pues nos encontramos con entes que tienen diferentes atribuciones: a) ejercicio de control “a priori” y también “a posteriori”; o solamente el segundo; b) competencia para practicar control de cumplimiento o control de gestión, c) atribución de facultades para ejercer funciones jurisdiccionales o no.

La Ley N° 24.156, en el Título VII, regula las atribuciones y conformación de la Auditoría General de la Nación, organismo autárquico, con autonomía funcional creado en el ámbito del Poder Legislativo. Tiene a su cargo el control externo posterior, que ejerce a través de la técnica de auditoría estando facultada para ello, a contratar

⁴⁴ Se ha sostenido que no resultaría contrario a derecho, que las UAI puedan acudir al instrumento de la “intervención previa” si la autoridad superior de quien dependen así lo requiere con carácter general o particular.⁴⁴

profesionales independientes. En la reforma del año 1994, fue incorporado a la Constitución Nacional (artículo 85°)⁴⁵

El fin del constituyente fue la de fortalecer la función de control propia del Congreso Nacional dotándolo de un órgano técnico idóneo para ese cometido. Por ello, este tipo de órgano retroalimenta la tarea de legislador.

Conforme se indicó, carece de facultades jurisdiccionales para deslindar las responsabilidades de los funcionarios públicos y de atribuciones para aplicar multas y formular observaciones con carácter suspensivo.

La inserción del órgano de control externo en el ámbito del Poder Legislativo, deviene del principio de división de poderes, que lleva ínsito la concepción del control recíproco entre ellos. De esta forma, y a fines de contrapesar el actuar del Poder Ejecutivo, el Legislativo ejerce un control sobre su actividad administrativa.

En realidad en el esquema normativo aplicable, encontramos que en sentido estricto, el órgano de control externo es el Congreso Nacional, y la AGN su asistente. La intervención de este órgano, a los efectos de la acción de control del Congreso es obligatoria, aunque no vinculante, en consecuencia, el Congreso, por limitación constitucional, no podría emitir ninguna opinión, ni siquiera iniciar el procedimiento de examen de la actuación de la Administración pública, sin la previa intervención de la Auditoría General de la Nación, que se convierte así en un órgano esencial en el procedimiento del control legislativo⁴⁶.

Su autonomía funcional le permite ejercer su función técnica de control sin que pueda ser intervenida por el Congreso Nacional; así como dictar su propio reglamento de funcionamiento interno sin necesidad que deba ser ratificado por éste⁴⁷.

El carácter o índole de la actividad desarrollada por la Auditoría, es esencialmente administrativa -técnica- y consultiva, de lo cual deriva que la ley ha pretendido privilegiar la función fiscalizadora por sobre la tradicional asignación de facultades jurisdiccionales⁴⁸.

El órgano de conducción es colegiado, compuesto por siete (7) miembros; un Presidente, tres auditores generales son designados por la Cámara de Senadores y tres por la Cámara de Diputados, de acuerdo a la composición política de cada cámara. Su mandato es de ocho años y se renuevan por mitades cada cuatro.

El Presidente es designado a propuesta del partido político de la oposición con mayor número de legisladores en el Congreso, conforme al artículo 85° de la Constitución Nacional. De ello se destaca que la Constitución ha querido poner en

⁴⁵ El artículo 85° de la Constitución Nacional expresa: “El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo. El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la administración pública estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación. Este organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional, se integrará del modo que establezca la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, que deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara. El presidente del organismo será designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso. Tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización, y las demás funciones que la ley le otorgue, Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos”.

⁴⁶ Barra Rodolfo, El control de la Auditoría General de la Nación, en el Control de la Administración administrativo, legislativo y judicial; Edic. RAP, Buenos Aires 2002.

⁴⁷ Quiroga Lavié Humberto, Constitución de la Nación Argentina Comentada, 2da. Edición actualizada, Editorial Zavalía, Buenos Aires, 1997, op.cit. 541

⁴⁸ Mertehikian Eduardo, Algunas consideraciones acerca del control parlamentario del Sector Público Nacional” en Homenaje al Profesor Miguel S.Marienhoff -Obra colectiva-, Editorial Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1998.

evidencia la influencia del principal partido de oposición en la conducción superior de este organismo⁴⁹

Los auditores generales pueden ser removidos, en caso de inconducta grave o manifiesto incumplimiento de sus deberes, por los procedimientos establecidos para su designación. No podrán ser designados como tales, personas que se encuentren inhibidas, en estado de quiebra o concursados civilmente, con procesos judiciales pendientes o que hayan sido condenados en sede penal.

El artículo 125° fija las atribuciones y deberes de los auditores generales -reunidos en Colegio-, entre ellas, las de: 1) proponer el programa de acción anual y el proyecto de presupuesto de la entidad y las modificaciones a la estructura orgánica a las normas básicas internas, a la distribución de funciones y a las reglas básicas de funcionamiento con arreglo al artículo 116°, 2) dictar las restantes normas básicas, normas internas, atribuir facultades y responsabilidades, así como la delegación de autoridad, 3) licitar, adjudicar, adquirir suministros, contratar servicios profesionales, y disponer respecto de los bienes muebles e inmuebles necesarios para el funcionamiento de la entidad, pudiendo aceptar donaciones con o sin cargo, 4) designar el personal y atender las cuestiones referentes a éste, con arreglo a las normas internas en la materia, en especial cuidando de que exista una equilibrada composición interdisciplinaria que permita la realización de auditorías y evaluaciones integradas de la gestión pública, 5) En general, resolver todo asunto concerniente al régimen administrativo de la entidad.

Las decisiones se toman colegiadamente por mayoría.

El artículo 127 prevé que el control de las actividades de la AGN se encuentra a cargo de la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas.

Esta Comisión Parlamentaria está formada por seis senadores y seis diputados cuyos mandatos duran hasta la próxima renovación de la Cámara a la que pertenezcan y son elegidos simultáneamente en igual forma que los miembros de las comisiones permanentes.

En la relación entre la AGN y el Congreso Nacional, el órgano de control es el Congreso, dado que la Auditoría es su asistente técnico. *“La intervención de la Auditoría es obligatoria, pero no es vinculante para el Congreso (...) el debate de los informes o dictámenes de la Auditoría o más exactamente el debate sobre la actuación de la Administración apoyado sobre el dictamen de la Auditoría tiene naturaleza parlamentaria, es decir, es de contenido político, prudencial, cuya decisión, tanto en el seno de la Comisión Revisora de Cuentas como en el pleno de ambas Cámaras del Congreso se toma por mayoría”*⁵⁰.

Consecuencia necesaria de la autonomía funcional de la AGN, es la imposibilidad que tiene el Congreso para instruir a ese organismo acerca de la metodología de control o al contenido de los informes de auditoría, lo que no obsta a que pueda rechazar el dictamen producido.

2. Competencia de la AGN

⁴⁹ Barra, Rodolfo, El rol de las Instituciones centrales de control en los ordenamientos jurídicos: el modelo argentino, en RAP, Ciencias de la Administración, N°259, Buenos Aires, p.14. Barra señala que “la previsión constitucional de asegurar al principal partido de oposición la conducción de la Auditoría tiene poco efectos prácticos, ya que podría ocurrir que el partido del Gobierno tuviese, a la vez, mayoría en ambas Cámaras (...) con lo cual el oficialismo contaría con cuatro propuestas o designaciones y la oposición con tres, es decir, aún cuando el presidente es designado a propuesta de la principal oposición, la conducción efectiva de la Auditoría quedaría en manos del oficialismo. Es ésta una anomalía que la nueva ley orgánica debería corregir” op.cit., p.15.

⁵⁰ Barra Rodolfo, El rol de las instituciones....., op.cit., p.13

El artículo 117 de la ley 24.156 establece que es materia de competencia de la Auditoría General de la Nación, el control externo posterior de la gestión presupuestaria, económica, financiera, patrimonial, legal y de gestión, así como el dictamen sobre los estados contables financieros de la administración central, organismos descentralizados, empresas y sociedades del Estado, entes reguladores de servicios públicos, y los entes privados adjudicatarios de procesos de privatización, en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos.

Se excluye expresamente del control de la AGN al presidente, vicepresidente, jefe de gabinete de ministros, miembros de la Corte Suprema de Justicia. En crítica a este aspecto, se ha sostenido que sacar de su esfera de control a los órganos sujetos a juicio político, es “anacrónico” porque si el desempeño de ese organismo está dirigido a facilitar la función de control del Congreso, sobre el sector público nacional, es impropio retirar dicho control a quienes son los conductores y responsables de ese sector⁵¹

En cambio, la ley dejó a su cargo, el control externo posterior del propio Congreso de la Nación.

Respecto al Poder Judicial de la Nación, la Corte Suprema de Justicia de la Nación y el Ministerio Público disponen las modalidades y los alcances de la puesta en práctica del sistema instituido, pudiendo acordar con la AGN su control externo posterior.

El Congreso de la Nación, está facultado a extender su competencia, a las entidades públicas no estatales o a las de derecho privado en cuya dirección y administración tenga responsabilidad el Estado Nacional y a las que éste se hubiere asociado incluso a aquellas a las que se les hubieren otorgado aportes o subsidios para su instalación o funcionamiento y, en general, a todo ente que perciba, gaste, o administre fondos públicos en virtud de una norma legal o con una finalidad pública⁵².

Las funciones previstas en el artículo 118° de la ley son:

1. *Fiscalizar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias respecto a la utilización de los recursos del Estado, con posterioridad al dictado de los actos correspondientes*
2. *Realizar auditorías financieras, de legalidad, de gestión, exámenes especiales de las jurisdicciones y de las entidades bajo su control, así como las evaluaciones de programas, proyectos y operaciones*⁵³
3. *Auditar, a unidades ejecutoras de programas y proyectos financiados por los organismos internacionales de crédito*
4. *Examinar y emitir dictámenes sobre los estados contables financieros de los organismos de la administración nacional, al cierre de cada ejercicio.*
5. *Controlar la aplicación de los recursos provenientes de las operaciones de crédito público y efectuar exámenes especiales para formarse opinión sobre la situación de este endeudamiento.*
6. *Auditar y emitir dictamen sobre los estados contables financieros del Banco Central de la República Argentina independientemente de cualquier auditoría externa que pueda ser contratada por aquélla*

En cuanto a la competencia del Banco Central, la responsabilidad de la AGN se limita a expresar una opinión sobre los estados contables (Estado de Resultados,

⁵¹ Quiroga Lavié, Humberto, Constitución....op.cit., p. 545.

⁵² Artículo 120°

⁵³ La AGN puede realizar estos trabajos directamente o mediante la contratación de profesionales independientes de auditoría.

Estado de Evolución del Patrimonio Neto, notas y anexos que forman parte integrante de los estados contables).

7. *Realizar exámenes especiales de actos y contratos de significación económica, por sí o por indicación de las Cámaras del Congreso o de la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas*

Su caracterización como entidad autárquica dentro del Poder Legislativo, justifica que el Congreso pueda indicar a la AGN la verificación de ciertos actos o contratos. No se establece que ha de entenderse por significación económica, lo que nos permite interpretar que a la esfera de la discrecionalidad del órgano de control externo, de las Cámaras del Congreso y de la Comisión legislativa mencionada, considerar, según el caso qué actos y contratos deben ser objeto de control especial.

Los “exámenes especiales” a que alude la norma, deben ser entendidos en el marco de las funciones de control que ejerce.

8. *Auditar y emitir opinión sobre la memoria y los estados contables financieros así como del grado de cumplimiento de los planes de acción y presupuesto de las empresas y sociedades del Estado*
9. *Fijar los requisitos de idoneidad que deberán reunir los profesionales independientes de auditoría referidos en este artículo y las normas técnicas a las que deberá ajustarse el trabajo de éstos*
10. *Verificar que los órganos de la Administración mantengan el registro patrimonial de sus funcionarios públicos. Al respecto, se establece en forma expresa que "todo funcionario público con rango de ministro; secretario, subsecretario, director nacional, máxima autoridad de organismos descentralizados o integrante de directorio de empresas y sociedades del Estado, está obligado a presentar dentro de las cuarenta y ocho (48) horas de asumir su cargo o de la sanción de la presente ley una declaración jurada patrimonial, con arreglo a las normas y requisitos que disponga el registro, la que deberá ser actualizada anualmente y al cese de funciones"⁵⁴.*

La competencia de la AGN, solo se limita a verificar que los organismos lleven el registro patrimonial de sus funcionarios, como uno de los contenidos de la gestión administrativa; sin que pueda inmiscuirse en la presentación o contenido de aquellos, por corresponder a la Oficina Anticorrupción.

Para el desempeño de sus funciones, la Auditoría puede:

1. Realizar todo acto, contrato u operación relacionada con su competencia;
2. Exigir la colaboración de las entidades del Sector Público, las que se encuentran obligadas a suministrar los datos, documentos, antecedentes e informes relacionados con el ejercicio de sus funciones;
3. Promover las investigaciones de contenido patrimonial en los que casos que corresponda, con el deber de comunicar sus conclusiones a la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas⁵⁵;
4. Formular los criterios de control y auditoría y establecer las normas de auditoría externa, que debían atender a un modelo de control y auditoría externa que abarque los aspectos financieros, de legalidad y de económica, de eficiencia y eficacia;

⁵⁴ Artículo 118° inc.j).

⁵⁵ La inclusión de esta atribución debe ser interpretada de conformidad con todo el sistema de control externo. Por ende, la AGN no está habilitada a instaurar procedimientos especiales de determinación de responsabilidad patrimonial, a semejanza del disuelto Tribunal de Cuentas de la Nación. Solo podría instar a los organismos y entidades, que se encuentran bajo la órbita de su control, a iniciar las investigaciones correspondientes. Ivanega Miriam M., Mecanismo de control... capítulo III.

5. Presentar la memoria de su actuación a la Comisión Parlamentaria Mixta antes del 1° de mayo de cada año. 6. Publicitar todo el material del inciso anterior con excepción del que por decisión de la citada Comisión Parlamentaria, deba permanecer reservado.

A efectos de permitir una mayor transparencia de su actividad de control, mediante Resolución N° 20 del 4 de marzo de 2009, el Colegio de Auditores Generales aprobó los nuevos términos de referencia para las reuniones de dicho Colegio, estableciendo las condiciones, procedimiento, forma de confección de las actas, etc..

En su artículo 1° que las sesiones son públicas y pueden ser presenciadas por todos los miembros de la comunidad que manifiesten su interés en los temas a ser considerados, previa inscripción y con la sola limitación del espacio físico. Para la acreditación, se establece un orden de prelación: 1. legisladores nacionales; 2. ministros del Poder Ejecutivo nacional; 3 asesores, 4. representantes de las asociaciones de la sociedad civil; 5, ciudadanos en general. La convocatoria y el orden del día son publicados en la página de Internet de la Auditoría, con 48 horas de anticipación.

El control presupuestario que practica la AGN puede estar comprendido en trabajos de auditoría de diversas índoles e informes especiales. Así por ejemplo, con un enfoque más general, se han analizado los controles técnicos e informáticos relativos a la gestión del ciclo de vida del denominado *Sitio de Consulta para el Ciudadano sobre el Presupuesto de la Administración Pública Nacional* de la página web del Ministerio de Economía, que incluyó el análisis de fases tales como estudios de requerimientos para su creación, definiciones de diseño, pruebas, implementación y puesta en servicio. También fueron objeto de control el estado de situación sobre la evolución y ejecución del Presupuesto de la Administración Pública de determinados ejercicios, así como los proyectos de ley a través de comparaciones y evaluaciones interanuales sobre los distintos agregados que lo conforman.

Ello no empecé a que se lleven a cabo auditorías de gestión del sistema de formulación y cumplimiento de metas físicas, producciones brutas, proyectos y obras de determinado presupuesto, y verificaciones del cumplimiento de metas individualizadas en cada ejercicio.

V. De las Comisiones Parlamentarias

El Congreso nacional cumple diversos roles, entre ellos el del control; función que se traduce en pedidos de informes, interpelaciones, investigaciones, votos de censura, comisiones internas o de seguimiento⁵⁶.

Cada Cámara desarrolla una parte significativa de sus actividades a través de las Comisiones, que se han creado por vía reglamentaria. En su seno se analizan los proyectos de ley, se solicitan informes, datos, se realizan estudios especiales; las comisiones permanentes, están facultadas para dictaminar en los proyectos sometidos a decisión, elevan sus dictámenes o despachos a cada sala y detallan los informes de la mayoría, la minoría, las disidencias totales o parciales. Las comisiones especiales duran hasta que el asunto sometido a su consideración tiene resolución definitiva de la Cámara, salvo que se hubiesen conformado por plazo determinado para producirá su dictamen, en cuyo caso el cumplimiento de aquel generará la caducidad de la misma.

Excepcionalmente, una Cámara puede constituirse en pleno como comisión y, en la práctica, salvo urgencia del tratamiento, todos los proyectos van a las respectivas comisiones.

⁵⁶ Gentile Jorge H., Derecho parlamentario argentino, Ediciones Ciudad Argentina, Buenos Aires, 1997, p.76 y ss.

Para la integración de los miembros de las comisiones, respecto a la representación política, deben respetarse las proporciones existentes en la Cámara, a fin de evitar desequilibrios.

Las Comisiones se clasifican en:

1) De labor Parlamentaria; es una comisión de características especiales compuesta por el presidente de la Cámara, los tres vicepresidentes y los presidentes de cada bloque, cumple una labor racionalizadora del trabajo, ordenadora y asistencial;

2) Asesoras Permanentes, establecidas en el Reglamento Interno de cada Cámara, cuyos dictámenes o despachos son el principal motivo de debate en los plenarios⁵⁷;

3) Especiales, denominadas “ad-hoc” o para asuntos determinados. Dentro de ellas se presentan las comisiones investigadoras;

4) Las Bicamerales o Mixtas, entendidas para el estudio coordinado de determinados asuntos;

5) Interparlamentarias que revisten carácter internacional o por acuerdos entre los parlamentos de diverso países.

Entre las comisiones parlamentarias, caben citar esencialmente dos: la Comisión de Presupuesto y Hacienda y la Comisión Mixta Revisora de Cuentas. La primera dictamina “sobre lo relativo a presupuesto general de la administración y las reparticiones autárquicas, régimen impositivo y aduanero, deuda pública, suministros del Estado, contralor de seguros y reaseguros, régimen financiero de las obras de ayuda social, y todo otro asunto referente al ramo de presupuesto y hacienda”.

La Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas fue creada en el año 1878 por Ley N° 923. Las competencias y la cantidad de sus miembros fueron modificadas por las Leyes N° 3.956; 14.179; 23.847 y 24.156.

Sus actuales atribuciones están contempladas en La Ley N°2 4.156. Tiene a su cargo: 1. el análisis de la Cuenta de Inversión a que se refiere la Constitución Nacional; 2. el control de las actividades de la Auditoría General de la Nación; 3. el análisis de su presupuesto; 4. el examen de los informes de auditoría del citado organismo.

Esta Comisión está formada por seis (6) senadores y seis (6) diputados cuyos mandatos duran hasta la próxima renovación de la Cámara a la que pertenezcan y son elegidos simultáneamente en igual forma que los miembros de las comisiones permanentes.

Para el desempeño de sus funciones la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas debe, conforme al artículo 129° de la ley:

- a) Aprobar juntamente con las Comisiones de Presupuesto y Hacienda de ambas Cámaras el programa de acción anual de control externo a desarrollar por la Auditoría General de la Nación;
- b) Analizar el proyecto de presupuesto anual de la Auditoría General de la Nación y remitirlo al Poder Ejecutivo para su incorporación en el presupuesto general de la Nación;
- c) Encomendar a la Auditoría General de la Nación la realización de estudios, investigaciones y dictámenes especiales sobre materias de su competencia, fijando los plazos para su realización;
- d) Requerir de la Auditoría General de la Nación toda la información que estime oportuno sobre las actividades realizadas por dicho ente;

⁵⁷ Gentile Jorge H. Derecho parlamentario argentino...op.cit., 76.

- e) Analizar los informes periódicos de cumplimiento del programa de trabajo aprobado, efectuar las observaciones que pueden merecer e indicar las modificaciones que estime conveniente introducir;
- f) Analizar la memoria anual que la Auditoría General de la Nación deberá elevarle antes del 1 de mayo de cada año.

Es de notar, que esta Comisión no tiene plazos legales o reglamentarios para analizar los informes de la AGN, lo que consideramos inapropiado, dado que dicha demora terminando desvirtuando los objetivos del control externo.

Reiteramos que en ningún caso la Comisión puede impartir indicaciones o instrucciones a la AGN, pues ello desnaturalizaría la función de control de ese organismo. En efecto, contraría a la Constitución Nacional que se inmiscuya en la metodología de control, en el contenido de su informe o en las cuestiones técnicas propias de la autonomía funcional.

Uno de los primeros obligados a cumplir con la independencia que el Constituyente otorgó a la AGN, es justamente el Congreso, quien no podría; so pretexto de que se trata de una entidad autárquica en su ámbito; incidir políticamente en el ejercicio de las atribuciones otorgadas.

VI. La Cuenta de Inversión

La cuenta de inversión es una forma de control, y traduce el ejercicio de una función eminentemente administrativa a cargo del Poder Legislativo, no obstante que aprobación implique el dictado de una ley.

Partiendo de la base de que el presupuesto, es un instrumento jurídico, base para la inversión pública, la rendición de cuentas, y la determinación de las responsabilidades, la cuenta de inversión es un documento administrativo, que refleja cómo se gastó, se recaudó, se emplearon los recursos, cómo se desarrolló toda la gestión del Ejecutivo⁵⁸.

Por ende, es el documento a través del cual el Jefe de Gabinete de Ministros, presenta anualmente a consideración del Congreso, los resultados de la gestión financiera de su gobierno, con el objeto de que se pueda comprobar que los recursos han sido gastados o invertidos en los programas en la forma probada en el presupuesto de egresos⁵⁹.

El artículo 95 de la ley 24.156 establece el contenido de la cuenta de inversión:

- a) Los estados de ejecución del presupuesto de la administración nacional, a la fecha de cierre del ejercicio
- b) Los estados que muestren los movimientos y situación del Tesoro de la administración central:
- c) El estado actualizado de la deuda pública interna, externa, directa e indirecta:
- d) Los estados contable-financieros de la administración central
- e) Un informe que presente la gestión financiera consolidada del sector público durante el ejercicio y muestre los respectivos resultados operativos económicos y financieros.

La cuenta de inversión contendrá además comentarios sobre:

- a) El grado de cumplimiento de los objetivos y metas previstos en el presupuesto;

⁵⁸ Hutchinson Tomás, El control de la Administración a través de la Cuenta de Inversión, conferencia brindada en Jornadas de Derecho Administrativo, Cuestiones de control de la Administración (administrativo, legislativo y judicial), Buenos Aires, mayo de 2009.

⁵⁹ Hutchinson Tomás, La cuenta de inversión y el control luego de la ley 24.156, en La Cuenta de Inversión, Edit. Dunken, Buenos Aires 2005, p 93 y ss..

b) El comportamiento de los costos y de los indicadores de eficiencia de la producción pública;

c) La gestión financiera del sector público nacional.

Es por ello que, como bien se ha señalado⁶⁰ al igual que el presupuesto debe regirse por el principio de universalidad⁶¹; por eso su contenido, debate y despacho debe abarcar a toda la administración cumplida.

Algunos autores la identifican con una suerte de rendición de cuentas⁶², mientras que otros consideran que no puede ser equiparable a ésta, pues la cuenta de inversión es de carácter informativo con efectos jurídicos limitados y la rendición de cuentas es, en cambio, la justificación detallada de la administración de recursos ajenos que define o extingue las obligaciones fijadas al constituirse la administración⁶³.

La intervención de la Auditoría General de la Nación en la aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de fondos públicos es esencial, dado que aquella refleja toda la gestión pública, desde la recaudación de recursos, previstos presupuestariamente, hasta el gasto público producido durante un ejercicio.

La Cuenta es elaborada por la Contaduría General de la Nación conforme al artículo 91 de la Ley N° 24.156 y elevada por el Poder Ejecutivo al Poder Legislativo. Es una relevante fuente de información sobre la administración.

Contiene diversos tomos y separatas que incluyen temáticas tales como los Principales cambios metodológicos y conceptuales que inciden en el desempeño de los componentes del Sistema de Administración Financiera durante el período que se expone en esta Cuenta -lo que permite una mejor comprensión de los hechos-, Información vinculada con la ejecución presupuestaria, el resultado de Estado de Recursos y Gastos Corrientes, el Estado de situación del Tesoro de la Administración Central, los Estados contables de la Administración Central, el Ingreso por Privatizaciones.

Esa es la información que llega a conocimiento del legislador y que le permite analizar, evaluar, controlar la gestión gubernamental.

Al constituir, la aprobación o rechazo de la Cuenta de Inversión un verdadero acto de control, ha sido objeto de crítica la inactividad del Congreso nacional, al demorar su tratamiento y acumular sin aprobar o rechazar las cuentas correspondientes a varios ejercicios financieros⁶⁴.

La ley 24.156 no fija plazo para que el Congreso se expida, y el artículo 82 de la CN no permite la sanción tácita⁶⁵.

⁶⁰ Perez Colman Luis J. Régimen normativo de la cuenta de inversión, en La Cuenta de Inversión, Edit. Dunken, Buenos Aires 2005, p. 115 y ss.

⁶¹ Este principio deriva del de unidad y exige que todos los ingresos y egresos figuren en el presupuesto de acuerdo con dos reglas: la no afectación -que prohíbe que determinados ingresos se destinen a priori a cubrir determinados gastos- y la regla del presupuesto bruto -según la cual ingresos y gastos deben figurar en forma expresa sin compensaciones- En Ivanega Miriam M., Principios..., op.cit., Cap. VII

⁶² Cassagne Juan Carlos, La Cuenta de Inversión en la obra Cuenta de Inversión, Edit. Dunken, Buenos Aires 2005, p 153 y ss..

⁶³ Perez Colman Luis J. Régimen normativo...op.cit.

⁶⁴ Hutchinson ha puesto de manifiesto una cruda realidad respecto de las Cuentas: a mayo de 2009, la situación es: I. Con media sanción: 1954, 1955 y 1958; II. No tratadas por el Legislativo: 1901, 1902, 1921, 1925 a 1943, 1957 y 1959; III. No aprobadas 1975 a 1980 y desde 1994 varias en similar situación; IV. No remitidas al Congreso; 1865, 8167 a 1877, 1901 a 1904; V. Observadas: 1914 (observada por Ley 1212); VI. Rechazadas: 1914, 1966 a 1972; VII. Archivadas (no tratadas) 1912, 1929, 1930, 1941 al 1943; VIII. Se desconoce el paradero 1961, 1962, 1966 al 1971, 1976 a 1981; IX. No enviadas: 1921, 1925 a 1928. Hutchinson Tomás, El control de la Administración a través de la Cuenta de Inversión...op.cit.

⁶⁵ Artículo 82° CN: *La voluntad de cada Cámara debe manifestarse expresamente; se excluye, en todos los casos, la sanción tácita o ficta*

Decíamos que cierta doctrina, configura a la aprobación o rechazo de la cuenta de inversión como un acto de control, no como una ley. De ahí que no puede estar sujeta al veto del Poder Ejecutivo, ello resultaría contrario a la noción de control, dado que el controlado (el Ejecutivo) terminaría “teniendo la última palabra en un acto que no se integra con la voluntad o promulgación posterior”. Aún cuando pudiera haberse concretado a través de una ley formal, su contenido material es íntegro y completamente administrativo y en ejercicio de una atribución de control exclusiva del Congreso nacional⁶⁶. En virtud de estos argumentos no resultaría aplicable el artículo 82 de la CN, sino la figura del silencio administrativo prevista en la ley de procedimiento administrativos, 19.549⁶⁷

El despacho debería efectuarse unificando todos los controles parlamentarios y efectivizarse dentro del ejercicio en que es presentada y antes del tratamiento del presupuesto del ejercicio siguiente⁶⁸.

La Cuenta de Inversión crece en importancia por las facultades que el Congreso confiere al Poder Ejecutivo nacional en forma reiterada, en particular respecto a la reasignación de las partidas presupuestarias puesta en cabeza del Jefe de Gabinete de Ministros; facultades que debilitan las funciones del Legislativo⁶⁹.

Sin temor a equivocarnos, podemos señalar que la Cuenta de Inversión es una herramienta de gestión fundamental en manos del Poder Legislativo, pero que en los hechos se ha convertido en un instrumento inútil para evaluar la ejecución presupuestaria y la administración de los bienes públicos, apartándose de los objetivos impuestos por las normas constitucionales y legales.

VII. Del Defensor del Pueblo

1. Competencia

El Defensor del Pueblo reconoce su origen en Esparta y Atenas, donde los "Efloré" y los "Euthynoi" controlaban las actividades de los funcionarios del gobierno y las actividades municipales. Esta figura se desarrolla con diversos matices hasta el nacimiento, en Suecia, del *Ombudsman* o Defensor del Pueblo como actualmente se lo conoce; institucionalizándose en el año 1809. La institución fue adoptada por Finlandia e incluida en su Carta Magna de 1919 y posteriormente por Dinamarca que la incorporó a su Constitución en 1953.

Extendido por el resto de Europa, recibió distintas denominaciones: "Comisionado Parlamentario" en Gran Bretaña; "Defensor del Pueblo" en España; "Defensor Cívico" en Italia; "Mediador" en Francia.

En la República Argentina en el ámbito nacional, la primera regulación fue la Ley 24.284; sin perjuicio de que en el orden provincial y municipal actuaban organismos con funciones similares por ejemplo en Córdoba, San Luis, San Juan, Santa Fe y en la ciudades de Buenos Aires, La Plata, Posadas, Chilecito y La Banda⁷⁰.

Posteriormente, en el año 1994, se lo incorpora a la Constitución Nacional. El artículo 86 establece: "*El Defensor del Pueblo es un órgano independiente instituido en*

⁶⁶ Rejtman Farah Mario, El tratamiento de la Cuenta de Inversión: un aobligación constitucional en La Cuenta de Inversión, Edit. Dunker, Buenos Aires 2005, p. 63 y ss

⁶⁷ Rejtman Farah Mario, El tratamiento....op.cit.. La ley 19.549 reconoce esta figura en el artículo 10º, que atribuye efectos negativos al silencio de la Administración.

⁶⁸ Perez Colman Luis J. Régimen normativo de la cuenta de inversión, en La Cuenta de Inversión, Edit. Dunker, Buenos Aires 2005, p. 115 y ss

⁶⁹ Despouy Leandro, El control de la cuenta de inversión –Papel de la AGN, en La Cuenta de Inversión, Edit. Dunker, Buenos Aires 2005, p. 197

⁷⁰ Canosa Armando, El Defensor del Pueblo y el control de la Administración, en Control de la Administración Pública (administrativo, legislativo y judicial) Edic. RAP; Buenos Aires, 2002.

el ámbito del Congreso de la Nación, que actuará con plena autonomía funcional, sin recibir instrucciones de ninguna autoridad. Su misión es la defensa y protección de los derechos humanos y demás derechos, garantías e intereses tutelados en esta Constitución y las leyes, ante hechos, actos u omisiones de la Administración; y el control del ejercicio de las funciones administrativas públicas. El Defensor del Pueblo tiene legitimación procesal. Es designado y removido por el Congreso con el voto de las dos terceras partes de los miembros presentes de cada una de las Cámaras. Goza de las inmunidades y privilegios de los legisladores. Durará en su cargo cinco años, pudiendo ser nuevamente designado por una sola vez. La organización y el funcionamiento de esta institución serán regulados por una ley especial”.

El artículo 43, le reconoce legitimación para interponer acción de amparo “(...) *contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como a los derechos de incidencia colectiva en general...*”.

Es un órgano unipersonal, creado en el ámbito del Poder Legislativo, independiente, con autonomía funcional y que no recibe instrucciones de ninguna autoridad. Se ha entendido que éstos resultan términos que deben ser entendidos en su conjunto y que tienen relación con la libre actuación del Defensor en procura de los objetivos perseguidos para su creación⁷¹.

El artículo 16 del texto legal establece: “Dentro del concepto de administración pública nacional, a los efectos de la presente ley quedan comprendidas la administración centralizada y descentralizada; entidades autárquicas; empresas del Estado; sociedades del Estado; sociedades de economía mixta; sociedades con participación estatal mayoritaria; y todo otro organismo del Estado nacional cualquiera fuere su naturaleza jurídica, denominación, ley especial que pudiera regirlo, o lugar del país donde preste sus servicios”.

Tiene también competencia respecto de las personas jurídicas públicas no estatales que ejerzan prerrogativas públicas y las privadas prestadoras de servicios públicos (art. 17 de la Ley 24.284).

No obstante esta norma, nada obstaría a incluir a otros concesionarios como es el caso de quienes explotan la utilización de una obra pública – concesión de obra pública- o a quienes realizan otras actividades en las que exista una presencia activa de la administración en lo que hace a su regulación o al control de las mismas⁷².

El Poder Judicial de la Nación y al Congreso de la Nación están excluidos de su control.

La competencia del organismo es amplia pues abarca tanto la defensa y protección de los derechos humanos y demás derechos, garantías e intereses -tutelados en la Constitución y en las leyes ante hechos, actos u omisiones de la Administración- como el control del ejercicio de las funciones administrativas públicas.

Tiene facultades de investigación y puede solicitar expedientes, informes, documentos, antecedentes y todo otro elemento que estime útil, no pudiendo la autoridad administrativa correspondiente negarse a brindar la información solicitada ni siquiera alegando el secreto de actuaciones determinadas. Se le permite también realizar inspecciones y verificaciones y en general determinar la producción de toda otra medida

⁷¹ Canosa Armando, El Defensor del Pueblo...op.cit.

⁷² En ese sentido Canosa Armando, El Defensor...op.cit., quien señala que “mucho se discute si las concesiones de servicios de transporte ferroviario de cargas se hallan sometidas al régimen del servicio público o no. Pero lo cierto es que las mismas involucran el uso privilegiado de bienes de propiedad estatal como asimismo que en las concesiones mencionadas se realizan obras sobre éstos por encargo de la autoridad concedente y por ello no tendría sentido excluirlas de la función de control del Defensor”

probatoria conducente al esclarecimiento de la investigación. La ley determina una obligación de colaboración de los órganos administrativos, los que deben cumplir con los requerimientos en forma preferente. Si un funcionario impide la efectivización de una denuncia u obstaculiza las investigaciones a su cargo incurrirá en el delito de desobediencia prevista en el Código Penal. Esta previsión debe extenderse a cualquier otra persona que incurra en la figura típica mencionada.

Puede requerir la intervención de la Justicia cuando el organismo persista en la negativa de remitir información o expedientes y en los casos que necesite obtener la remisión de la documentación que hubiera sido negada por los funcionarios o por las personas privadas que puedan ser alcanzadas por la investigación.

Respecto a los procedimientos y actuaciones que puede instar, la ley 24.284 indica que inicia y prosigue de oficio o a petición del interesado cualquier investigación conducente al esclarecimiento de los actos, hechos u omisiones de la administración pública nacional y sus agentes, que impliquen el ejercicio ilegítimo, defectuoso, irregular, abusivo, arbitrario, discriminatorio, negligente, gravemente inconveniente o inoportuno de sus funciones, incluyendo aquellos capaces de afectar los intereses difusos o colectivos (artículo 14).

Las quejas de los particulares deben ser presentadas en forma escrita con el detalle de la naturaleza del problema y las instancias posteriores al mismo, como reclamos y respuestas recibidas. Debe ser presentada en el plazo máximo de un año calendario de ocurrido el hecho, acto u omisión motivo de la queja.

Las actuaciones frente al Defensor son absolutamente gratuitas y no requieren de la asistencia o firma de abogado.

Las causales de rechazo de la queja están taxativamente enunciadas en la ley: a) cuando se advierta mala fe, carencia de fundamentos, inexistencia de pretensión o fundamento trivial; b) cuando respecto de la cuestión planteada se encuentre pendiente resolución administrativa o judicial; c) cuando la queja importe perjuicio al legítimo derecho de tercera persona.

Este organismo de control tiene amplia legitimación para actuar en el procedimiento administrativo, en sus etapas preparatoria y recursiva.

Coincidimos en la importancia que reviste el artículo 15, que puntualiza que ante comportamientos que denoten una falla sistemática y general de la administración, debe procurar prever los mecanismos que permitan eliminar o disminuir dicho carácter. Así, ello puede transformarse no sólo en un instrumento de control, sino también en un medio de disuasión para que la Administración evite estas falencias que tanto daño hacen a sus relaciones con los particulares⁷³.

Las decisiones sobre admisibilidad o inadmisibilidad de la queja son irrecurribles.

Ahora bien, la ley también indica en el artículo 21° que el Defensor del Pueblo debe suspender su actuación cuando la persona interesada interponga recurso administrativo o judicial, ante lo cual el organismo debe inhibirse de actuar.

Entendemos que esta norma debe interpretarse en forma armónica con los preceptos constitucionales; a fin de evitar que la competencia de ese funcionario se vea desnaturalizada y limitada en forma irrazonable, por ello no compartimos el criterio de la Corte Suprema que restringe la actuación del Defensor con base en el referido artículo. Ello tiene particular importancia en los casos de derechos de incidencia colectiva, a los que haremos referencia a continuación.

Da cuenta de su labor realizada ante las Cámaras del Congreso de la Nación, mediante la presentación de Informes Anuales, antes del 31 de mayo. Estos Informes

⁷³ Canosa, Armando, El Defensor del Pueblo...op.cit.

son publicados en el Boletín Oficial y en los diarios de sesiones de ambas Cámaras, remitiéndose copia al Poder Ejecutivo Nacional para su conocimiento.

En atención a las atribuciones constitucionales y legales, se ha sostenido que el Defensor del Pueblo tiene competencia preventiva y reparadora. Por la primera genera las investigaciones y recomendaciones a las que hicimos referencia; en función de la segunda tiene legitimación activa para peticionar y demandar ante los organismos administrativos y jurisdiccionales⁷⁴

En materia ambiental, ha sido importante el rol que asumiera con motivo de la decisión de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Mendoza, Beatriz Silvia y otros c/Estado Nacional y otros s/daños y perjuicios (daños derivados de la contaminación ambiental del Río Matanza - Riachuelo)” -Fallos 331:1622- en la que sostuvo la relevancia de fortalecer la participación ciudadana en el control del cumplimiento del plan integral para el saneamiento de la Cuenca Matanza-Riachuelo, y por ello la necesidad de contemplar un coordinador capaz de recibir sugerencias de la ciudadanía y darles el trámite adecuado. Así, hizo recaer tal designación en el Defensor del Pueblo “en orden a la plena autonomía funcional que se le reconoce al no recibir instrucciones de ningún otro poder del Estado”.

En lo referente al presupuesto, este funcionario no ejerce un control específico, al no tener competencia propia sobre él. Sin embargo no puede desconocerse que en el marco de sus investigaciones, procedimientos administrativos en general, puede analizar situaciones que comprenden la afectación de fonos presupuestarios, mucho más cuando está en juego los derechos que protege por imperativo constitucional.

2. Legitimación procesal

En cuanto a su legitimación procesal⁷⁵ se trata de una legitimación es *anómala, extraordinaria o diferente a la general*⁷⁶. Su particularidad se centra en que el derecho de acción es ejercido en nombre propio, pero a efectos de defender un derecho, garantía o interés cuya titularidad resulta ajena al actor⁷⁷. En estos casos, la legitimación *ad causam* no se identifica necesariamente con la titularidad de la relación de fondo.

La jurisprudencia no es uniforme en esta materia. La Corte Suprema de Justicia de la Justicia, ha establecido diversos alcances a la legitimación. A título ilustrativo, se mencionan algunas causas:

1-“Frías Molina c/ Instituto Nacional de Previsión Social -Caja Nacional. de Previsión de la Industria, Comercio y Actividades Civiles”: el Defensor se presentó en esa causa judicial solicitando el pronto despacho de más de 65.000 expedientes previsionales pendientes de resolución por la Corte Suprema exhortando, también, a que prevea mecanismos para eliminar o disminuir el atraso en el dictado de sus fallos, en particular

⁷⁴ Gelli Maria A., Constitución Nacional comentada y concordada, T.II, 4ta. edición, La Ley, Buenos Aires 2008, p. 316.

⁷⁵ Ver Creo Bay, Horacio D.; La vista de las actuaciones ante el defensor del pueblo, LL, T. 1996 – D, pág. 75; Spota, Alberto; El defensor del pueblo, ED, T. 170, pág. 986; Quiroga Lavié, Humberto; Nuevos órganos de control en la Constitución: El Defensor del Pueblo y el Ministerio Público, en La Reforma de la Constitución, Rubinzal Culzoni, Santa Fe, 1994, p. 267; Gozaini, Osvaldo Alfredo; Legitimación procesal del defensor del pueblo (Ombudsman), LL, T. 1994-E, pág. 1376; Maiorano, Jorge Luis; El Ombudsman, T. I a IV, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1999.

⁷⁶ Jeanneret de Pérez Cortes, María “La legitimación del Afectado, del Defensor del Pueblo y de las Asociaciones. La reforma constitucional de 1994 y la jurisprudencia” LL 2003-B-1333

⁷⁷ Ver Verbic Francisco, La (negada) legitimación activa del Defensor del Pueblo de la Nación para accionar en defensa de derechos de incidencia colectiva. Buscando razones a la doctrina de la Corte Suprema en www.eldial.com. suplementos derecho procesal

concretamente con relación a los referidos a cuestiones relacionadas con reajustes de haberes previsionales.”

La Corte rechazó la presentación aludiendo a que dicho funcionario carecía de “*competencia para formular exhortaciones al Tribunal sobre las causas en trámite*”

2-“Frías Molina II” (“Frías Molina, Nélica N. C/ Instituto Nacional de Previsión Social -Caja Nacional. de Previsión de la Industria, Comercio y Actividades Civiles”). En esta oportunidad el Defensor del Pueblo se presentó, nuevamente con la Sra. Frías Molina como “caso testigo”, solicitando ser tenido por parte en todos los juicios en trámite por ante la Corte Suprema que estuvieran vinculados con peticiones de actualización de haberes previsionales, formulando asimismo un pedido de pronto despacho en relación a tales procesos.

El Máximo Tribunal sostuvo que el Defensor del Pueblo no está “...*legalmente autorizado en su competencia para investigar la actividad concreta del Poder Judicial, con lo que menos aún estaría legalmente autorizado para promover acciones o formular peticiones ante el órgano jurisdiccional respecto a actuaciones de cualquier tipo desarrolladas en el ámbito de dicho poder...*”, agregando que dicho argumento no resulta enervado por lo dispuesto en el art. 43 de la Constitución Nacional en tanto no se trataría de derechos de incidencia colectiva en general, “...*habida cuenta de las particularidades de cada una de las pretensiones formuladas por los beneficiarios y de que estos se encuentran facultados para efectuar las peticiones que estimaran procedentes ante esta Corte.*”..

3-“Consumidores Libres Coop. Ltda. de Provisión de Servicios de Acción Comunitaria”, causa en la cual el Defensor del Pueblo se adhirió, como tercero litisconsorcial, a la acción de amparo planteada por una asociación de consumidores, con el objeto de que se declarara la nulidad del decreto que había dispuesto la intervención de la Comisión Nacional de Telecomunicaciones (decreto 702/95). En esta decisión, consideró que no se configuraba en el caso una “causa o controversia” exigida por el artículo 116 de la Constitución Nacional y que la legitimación consagra con la reforma constitucional de 1.994 no eximía a los actores de demostrar la existencia de ese presupuesto procesal. Los peticionantes no habían demostrado la lesión que la norma citada había producido en los derechos invocados.

4- “Defensor del Pueblo c/ Poder Ejecutivo Nacional. Dec.1517/98”. En este caso, el acto interpuso acción de amparo con el objeto de obtener la declaración de inconstitucionalidad del decreto 1517/98, en defensa de derechos de incidencia colectiva y derechos de consumidores y usuarios y en representación de toda aquella persona, grupo o sector cuyos derechos se vieran conculcados⁷⁸

Luego de reiterar que no se había configurado una causa o controversia que habilitara la actuación del Poder Judicial, la Corte señaló el Defensor del Pueblo no podía invocar la defensa de dichos derechos, cuando las empresas afectadas en sus derechos subjetivos habían tenido oportunidad de acudir al Poder Judicial en procura de su adecuada tutela.

⁷⁸ Solicitó la inconstitucionalidad con efectos de nulidad absoluta del inciso f del artículo primero del decreto 1517/98 mediante el Poder Ejecutivo observó la norma mediante el cual el Congreso había establecido una tasa reducida del impuesto al valor agregado (10,5%) respecto de las prestaciones de medicina prepaga

Es evidente que el Tribunal hace valer lo previsto en el citado artículo 21, que veda la actuación del Defensor en el caso que otros legitimados hayan planteado acciones judiciales.

Coincidimos en que la legitimación acordada al Defensor del Pueblo de la Nación por los artículos. 86 y 43 de la Carta Magna es objetiva y excepcional, motivo por el cual resulta irrazonable negar su derecho de acción, con sustento en que no es titular de la relación jurídica sustancial que pretende defender.

Debe actuar “por derecho propio en cumplimiento de sus funciones, representando a las personas efectivamente afectadas. Exigirle titularizar la relación sustancial que pretende defender ante la justicia es negar la esencia misma de la figura y desconocer los fines en miras a los cuales fue concebida”⁷⁹.

5-En similar sentido la Corte resolvió la causa “Asociación de Esclerosis Múltiple de Salta c/ Ministerio de Salud –Estado Nacional- s/ Acción de amparo – medida cautelar”, insistiendo en la ausencia de causa o controversia por no ser el Defensor titular de la relación jurídica sustancial y en la obligación de suspender su actuación si se interpuso recurso administrativo o acción judicial otro legitimado

Disentimos con el criterio del Tribunal⁸⁰, de que no se está en presencia de derechos de incidencia colectiva, sino personales individuales, diferenciados que afectan a grupos numerosos de ciudadanos.

6-En mayo del 2005 la Corte Suprema debió decidir en la causa (una acción ordinaria) “Defensor del Pueblo de la Nación c/ E.N. – P.E.N. – M°. E. – dto. 1738/92 y otro s/ proceso de conocimiento” iniciada con el objeto de obtener la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 41 y 96 de la ley 24.076 (marco regulatorio del sector de gas) y la nulidad de diversos actos administrativos, dado que dichas normas habían determinado el reajuste de las tarifas del servicio de gas natural en función de un índice de precios que publica el Departamento de Trabajo de Gobierno de los Estados Unidos. Ello contradecía la ley 23.928 -de convertibilidad- que prohibía los reajuste de es tipo el argumento principal.

Si bien la Corte en su mayoría, declaró mal concedido el recurso extraordinario por no dirigirse contra una sentencia definitiva; resultaran ciertamente alentadores los votos de la minoría. El planteo que nos interesa es el relacionado con la legitimación procesal y si el ordenamiento constitucional y legal sólo habilita al Defensor del Pueblo a acudir al proceso del amparo del artículo 43 o también puede iniciar una acción ordinaria (como en el caso)

Por un lado los magistrados Petracchi, Zaffaroni y Lorenzetti, entendieron que no podía prosperar la tesis de que cuando el Defensor del Pueblo actúa en defensa de los derechos de los usuarios, el ordenamiento constitucional sólo le permite acudir al proceso de amparo (artículo 43 de la CN) y no a un proceso ordinario. Con una exposición detallada de antecedentes doctrinarios y legales, nacionales y extranjeros, que sirven de sustento a ese enfoque, interpretan que el artículo 86 de la CN no limita ni restringe la legitimación procesal que le confiere al Defensor del Pueblo al amparo. Para ello, resultaban de aplicación similares criterios de interpretación legislativas “según los cuales no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador, razón por la cual las normas deben ser entendidas evitando darles un sentido que ponga en pugna

⁷⁹ Verbic Francisco, La negada legitimación..., op.cit.

⁸⁰ Rocha Pereyra Jerónimo. La interpretación judicial sobre la legitimación del defensor del Pueblo. ED-Administrativo, 2004, p. 404

sus disposiciones, procurando adoptar como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor”

Por su parte, el magistrado Maqueda agregó a los argumentos anteriores que “pretender sostener que el art. 86 de la Constitución Nacional debe ser interpretado a la luz del artículo 43 conduce a un resultado que se aparta manifiestamente del rol que se le ha asignado al Defensor del Pueblo y de la misión llamado a ejercer en aras de la efectiva vigencia de los derechos y garantías fundamentales”. Por ello, entendió que en virtud del alcance amplio de la legitimación procesal consagrada en el artículo 86 de la Constitución Nacional deben revisarse las disposiciones de la ley 24.284 o interpretarse conforme a la Norma Fundamental, a fin de excluir un supuesto de inconstitucionalidad sobreviniente. Una interpretación armónica llevaba a considerar que la ley regula la actividad del Defensor del Pueblo en el ámbito puramente administrativo y con el objetivo de ordenar la tramitación de las quejas presentadas ante él.

Es decir que las disposiciones legales referidas a su competencia, debían ser ponderadas en relación con sus facultades de investigación de acuerdo con el alcance dado al concepto de administración pública nacional que determina la primera parte del artículo 14 de la ley. Pero su intervención ante la justicia responde a una atribución constitucional centrada en la defensa del orden público, social y en la efectiva vigencia de los derechos fundamentales; así “la legitimación procesal encontrará sus límites en la defensa del interés colectivo y general.” A su vez en ejercicio de la legitimación constitucional, el artículo 21 de la ley 24.284 –que limita su actuación si persona interesada inicia un recurso administrativo o acción judicial- no es óbice para su intervención en los supuestos que constituyan problemas generales capaces de afectar los intereses difusos o colectivos, caso contrario se desnaturalizaría el texto constitucional.

7- Por último, la causa “Defensor del Pueblo de la Nación - inc. Dto. 1316/02 c/E.N. P.E.N. dtos. 1570/01 y 1606/01 s/amparo ley 16.986” del mes del junio de 2007⁸¹, en la que en forma precisa establece un límite objetivo a la legitimación, vinculado a los derechos.

Se expresa que la ampliación del universo de los sujetos legitimados para accionar tras la reforma constitucional de 1994 -entre ellos el Defensor del Pueblo- “no se ha dado para la defensa de todo derecho, sino como medio para proteger derechos de incidencia colectiva”. Por ende ha quedado exceptuada de la legitimación de aquél la protección de los derechos de carácter patrimonial, puramente individuales, cuyo ejercicio y tutela es exclusiva de cada uno de los potenciales afectados. La legitimación está condicionada a que la acción u omisión cuestionada por vía judicial, “provoque un perjuicio a un derecho supraindividual, indivisible y no fraccionable en cuotas adjudicables a cada uno de sus titulares. En consecuencia, esta legitimación es improcedente en los casos en los que se encuentra en juego solamente el interés particular”.

En síntesis, carece de legitimación en los casos en los que no está afectado un derecho de incidencia colectiva “el que no resulta de una multiplicidad de derechos subjetivos lesionados, sino de la incidencia del agravio en lo colectivo”⁸².

⁸¹ Fallos 330:2800

⁸² En Halabi, Ernesto c/P.E.N. -ley 25.873 dto. 1563/04- s/amparo-ley 16.986, del 24 de febrero de 2009 el Máximo Tribunal reafirma que los derechos de incidencia colectiva que tienen por objeto bienes colectivos (art. 43 de la Constitución Nacional) son ejercidos por el Defensor del Pueblo de la Nación, las asociaciones que concentran el interés colectivo y el afectado, y la petición debe tener por objeto la tutela de un bien colectivo- lo que ocurre cuando éste pertenece a toda la comunidad-, siendo indivisible y no admitiendo exclusión alguna, razón por la cual sólo se concede una legitimación extraordinaria

Reflexiones

Este breve repaso por los organismos de control de la Ley 24.156 y algunas modalidades del control a cargo del Legislativo, muestran que sobre el presupuesto, en particular su ejecución, confluyen diversos mecanismos que supuestamente darían garantías acerca del debido control de la gestión pública.

Sin embargo, se advierte una falta de confianza y de credibilidad en el sistema actual, de la mano de una percepción social sobre la ineficiencia de los controles públicos.

Lo cierto es que la sociedad no cree del control y es así porque lamentablemente en el ejercicio de esa función, se soslaya su identificación con una de las expectativas sociales más imperiosas: la vigencia de la juridicidad republicana, en los términos del profesor Julio Rodolfo Comadira⁸³.

Las deficiencias obedecen a diversas razones, algunas ya las hemos indicado como los efectos de los informes de auditoría de la AGN, cuyas recomendaciones los organismos auditados no tiene deber de cumplir, o la demostrada inactividad legislativa respecto al control de la Cuenta de Inversión.

Pero hay dos aspectos que resultan esenciales en esta materia: la oportunidad de su ejercicio y la independencia de los organismos de control.

En cuanto a la oportunidad del control, cabe señalar para evitar los efectos negativos de un control tardío y a fin de lograr la efectividad en su ejercicio, es necesario que se lleve a cabo en forma oportuna. Lo posterior no debe implicar inoportunidad ni extemporaneidad.

Lo oportuno es lo adecuado, lo que se hace o sucede a propósito y cuando conviene.

Respecto de la SIGEN, las UAI y la AGN, las críticas sobre el control posterior se centran en que se trata de un control que “llega tarde”⁸⁴.

Se ha discutido acerca de las ventajas y desventajas del control previo o posterior⁸⁵, pero lo cierto es que la ley limita el primero al control interno.

Por eso, dado el tipo de control posterior instituido, propiciamos que las recomendaciones que se formulan en los informes de auditoría, no se conviertan en simples sugerencias, sino que posean carácter obligatorio para los auditados.

Si no fuera posible, los controlados deberían demostrar los inconvenientes, obstáculos y razones que impiden ajustarse a las recomendaciones, o en su caso que el informe del auditor adolece de imprecisiones y/o errores de apreciación. Todo ello sin perjuicio de las responsabilidades por omisión que pudieran derivarse de la inactividad de los organismos.

para reforzar su protección, pero en ningún caso existe un derecho de apropiación individual sobre el bien ya que no se hallan en juego derechos subjetivos, no perteneciendo estos bienes a la esfera individual sino social y no son divisibles de modo alguno.

⁸³ Comadira Julio R., Palabras de Apertura en Control de la Administración administrativo, legislativo y judicial. Edic. RAP, Buenos Aires, 2003, p. 13

⁸⁴ La crítica al control posterior lleva a ciertos autores, considerar la necesidad de que los organismos ejerzan un control preventivo en forma efectiva, es decir, con potestades de carácter paralizante del acto que se va a instrumentar, para evitar los perjuicios que actos y operaciones públicas pueden producir a la comunidad. En ese sentido, Sesin Domingo Juan, en Revista El Control Público N° 98, enero/junio 2002, La Pampa, “Control Previo. Naturaleza y Alcance. Vinculación con las Funciones Jurisdiccionales”. p. 31/34.

⁸⁵ Ver Ivanega Miriam, Mecanismos...op.cit., Capítulos II y III

Cabe colegir también, la necesidad de practicar un adecuado seguimiento de las recomendaciones, a efectos de verificar los beneficios, inconvenientes, plazos y alcance de su implementación, en cada caso concreto.

En relación a la independencia, dicha condición requiere, como mínimo, la confluencia de ciertas circunstancias: que los organismos se encuentren dotados de una real y efectiva autarquía, garantizándose la denominada “autonomía funcional”, que sus integrantes posean conocimientos técnicos, experiencia, ética y profesionalismo.

Advertimos que la independencia es también una actitud mental y un criterio de actuación profesional de las autoridades que los hace creíbles y confiables; que se complementa con la independencia administrativa y financiera de la organización.

Ya hemos puntualizado que la forma de garantizarla, implica el cumplimiento de ciertas normas: -Imparcialidad: entendida como consideración objetiva de los hechos y su juicio imparcial por el auditor. -Apariencia de imparcialidad: evitar cualquier actitud que implique dudar de la independencia del auditor. -Ausencia de incompatibilidad: inexistencia de circunstancias personal o externas que disminuyan la independencia.

Atentan contra ella, los nombramientos de dudosa compatibilidad, las selecciones inadecuadas de personal, la alteración o manipulación de informes técnicos.

Referirse a la independencia es aludir a la imparcialidad, la neutralidad y la objetividad y la imparcialidad.

La imparcialidad, es un principio que regula todas las actividades que componen la función administrativa y “consiste en el necesario desinterés del funcionario respecto de los intereses del administrado o de los administrados que son parte de un conflicto”. La Administración y sus agentes se sujetan exclusivamente al interés público que deben satisfacer en forma objetiva.

Distinto es la imparcialidad de la función judicial, que constituye uno de los aspectos de la independencia, la que se integra con la autonomía respecto de los otros poderes estatales⁸⁶ La neutralidad -un aspecto de la independencia- constituye también una condición ineludible de actuación. Se es neutro cuando “no se toma partido”, pues esto puede implicar no controlar, no aplicar sanciones frente a la deficiencia en la prestación del servicio.

La objetividad se vincula con la aplicación de las normas técnicas del controlante, que no debe desvirtuar los hechos y desarrollar su trabajo en base a juicios y criterios profesionales.

-Unidades de Auditoría Interna: La ubicación institucional del auditor interno pone en duda su independencia e imparcialidad. Se desconfía del control que un funcionario puede ejercer sobre otro que lo designa y remueve a discreción.

Aún cuando estamos en presencia de un tipo de control especial, no represivo, que se engarza y armoniza con el resto de los controles, es del caso señalar que la independencia es una condición que, con ciertas particularidades, éstos también deben cumplir.

Y en ese sentido, la ley 24.156 previó pautas para garantizarla, como por ejemplo la determinación de los perfiles de los auditores internos por parte del órgano rector del sistema de control interno (SIGEN) y las funciones de supervisión que éste ejerce conforme al artículo 104° incisos b), e), f), g) de la citada ley.

En realidad, la independencia de estos funcionarios encuentra su principal sustento en el desempeño objetivo de sus funciones, en la emisión de juicios imparciales, sin influencias ajenas a las tareas de auditoría.

⁸⁶ Mata Ismael, El caso “Angel Estrada” y la competencia de los entes reguladores para resolver conflictos sobre daños y perjuicios en Revista Argentina de la Administración Pública, RAP 322, Buenos Aires 2005

Por eso, constituyen obstáculos graves a la tarea de las UAI, situaciones en las que las autoridades de la jurisdicción o entidad coartan o intentan coartar la independencia de criterio o las actividades del Auditor Interno.

Las Normas de Auditoría Interna Gubernamental aprobadas por la SIGEN, contemplaron la independencia y objetividad, rigiendo en materia de incompatibilidades funcionales y éticas la Ley 25.188.

En la práctica muchas de las fallas del control de las UAI se producen porque al designar al auditor interno, la máxima autoridad de la entidad, enfatiza “la confianza” en el funcionario por sobre la neutralidad que éste debe poseer. De esta forma, el rol controladores es desplazado por el de co-gestores, desvirtuándose la noción de control instituido por la ley 24.156.

-Sindicatura General de la Nación: Valen similares consideraciones en cuanto a la exigencia de independencia y la aplicación de las Normas de Auditoría Interna Gubernamental.

Sin embargo, en atención a la naturaleza de la función y la jerarquía institucional, respecto a las autoridades superiores, es decir el Síndico General y de los Síndicos Adjuntos correspondería aplicar un procedimiento de difusión –previo a la designación- de los antecedentes técnicos del futuro funcionario, a efectos de que ciudadanos y asociaciones, pudieran presentar observaciones, sugerencias, adhesiones, etc. Todo ello sin olvidar que, las designaciones corresponden en forma exclusiva al Presidente.

La aplicación *efectiva* de un régimen de incompatibilidades y de conflictos de intereses acorde con la relevancia de los cargos superiores de la SIGEN, es esencial para asegurar la independencia, sumado a una específica idoneidad técnica en materia de control.

Al detenernos en el sentido y el fin del control interno⁸⁷, verificamos que el verdadero interesado en preservar los valores de esa función, pilar de la Administración, debe ser justamente el Poder Ejecutivo, es decir quien designa a los titulares del máximo organismo de control interno. Por eso, a él corresponde, a la hora de medir las condiciones para acceder a la función, aplicar criterios de ecuanimidad, dando prioridad a la idoneidad técnica y la independencia.

-Auditoría General de la Nación: La experiencia nos indica la necesidad de garantizar su independencia a través de medidas concretas.

En efecto, la AGN como organismo técnico no puede recibir indicaciones, en este sentido, de ningún otro ente u órgano. La ley y las normas reglamentarias que se dicten, deben asegurar la autonomía de criterio en el ejercicio de sus funciones. Ni el objeto a control, ni los métodos aplicados, ni los resultados, pueden estar sujetos a órdenes o indicaciones que afecten su independencia.

Ello está vinculado con su presupuesto; éste es fundamental para desarrollar la función de control y para eso la AGN debe contar con autonomía para fijarlo y distribuirlo.

⁸⁷ El control interno es un mecanismo por el cual los administradores pueden medir el esfuerzo en relación con las metas propuestas, y comprobar se están logrando o no. Un buen sistema de control interno “es como un informe enviado a un artillero que está disparando a un blanco situado más allá de su campo visual...debe desempeñar siempre una función central en la dirección administrativa, y en la administración pública deberá dársele más importancia...” (Dimock Marshall W. y Dimock Gladys O., “Administración Pública”, Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana, 1ra. edición en español-traducción de la 3ra. edición en inglés- México. Es una función en la que participan todos los componentes de una organización, pues fundamentalmente es un medio para llegar a un fin, no un fin en sí mismo.

En cuanto a la forma de designación, las autoridades son nombradas conforme lo establece la Constitución y la ley 24.156⁸⁸

Es decir, nos encontramos con un organismo que si bien es independiente del Poder Ejecutivo, no lo es respecto del Legislativo: por ende los temores originados en las influencias que sobre los órganos de control externo puede ejercer el Poder Ejecutivo (en el caso que dependan de éste), resultan aplicables, en su totalidad, a los supuestos de dependencia con Poder Legislativo.

En efecto, la elección de las máximas autoridades puesta a cargo de este Poder, puede derivar en claras presiones políticas y partidarias, que impidan el ejercicio del control conforme lo exige el ordenamiento jurídico. De ahí la necesidad de establecer exigencias de capacitación y experiencia para ocupar dichos cargos; así como transparentar el procedimiento de elección; sin afectar las competencias de las Cámaras legislativas.

Desde otro ángulo, en las Normas de Auditoría Externa de la AGN, se hace especial referencia a la independencia de criterio del auditor, quien debe mantener una actitud mental independiente y objetiva en todo lo relacionado con su actuación profesional⁸⁹.

Debe insistirse en la necesidad de que, el auditor en particular y los órganos de control externo en general, sean independientes principalmente de las presiones políticas.

Respecto a ello, la independencia es obligatoria para⁹⁰: 1) sus autoridades, en particular por la forma de elección y el vínculo con el Parlamento; 2) los empleados, para lo cual es necesario un proceso de selección idóneo; 3) su funcionamiento, que lleva a contar con una organización y recursos materiales suficientes.

Por último, tanto en relación a los auditores internos y externos, reiteramos que es de la esencia del sistema democrático es la coexistencia de una administración honrada y de un control eficiente que testifique sobre esa honradez, razón por la cual las auditorías políticas son inmorales⁹¹.

Con ese fundamento, los auditores de los órganos de control deben ser portestandartes de la verdad ética. Ésta es el principal antídoto contra la corrupción y la mejor arma para erradicar las denominadas “auditorías políticas”, que se suelen programar y ejecutar cuando se teme a la verdad⁹²

⁸⁸ El órgano de conducción es colegiado, compuesto por siete (7) miembros; un Presidente, tres auditores generales son designados por la Cámara de Senadores y tres por la Cámara de Diputados, de acuerdo a la composición política de cada cámara. Su mandato es de ocho años y se renuevan por mitades cada cuatro. El Presidente es designado a propuesta del partido político de la oposición con mayor número de legisladores en el Congreso, conforme al artículo 85° de la Constitución Nacional.

⁸⁹ Resolución AGN N° 145/93

⁹⁰ Muruzabal Lerga Jesús, “Los Órganos de Control externo ¿sirven para algo?” en Revista Auditoría Pública N° 19, 1999

⁹¹ Son auditorías políticas las ordenadas, ejecutadas e inspiradas fundamentalmente en motivaciones políticas. Ver Ivanega Miriam M., Mecanismos...op.cit., Capítulo II

⁹² Ibidem