

## **EL CONTROL EN LA LEGISLACION PAMPEANA**

**José Carlos MOSLARES<sup>1</sup>**

El objetivo del presente artículo es realizar un análisis sobre la legislación de la Provincia de La Pampa en materia de control público.

Se lo abordará clasificando los órganos de la Administración que ejercen el control interno y las competencias del Tribunal de Cuentas en su función de control externo.

Asimismo se avanzará sobre el control que ejerce el Poder Legislativo a través del presupuesto y la cuenta de inversión sobre el Poder Ejecutivo.

### **CONTROL INTERNO**

José Ariel Nuñez (2006: 56) lo define como aquel que:

“... representa aquella actividad de supervisión destinada a preservar la regularidad y eficiencia de la gestión de gobierno. Es un autocontrol que los mismos órganos ejecutivos practican para asegurarse el logro de los objetivos propuestos en los distintos planes de realización de obras y servicios, o regulación de la comunidad sujeta a su gobierno, como manera de preservar la legalidad de lo actuado (regularidad de gestión), como asimismo el cumplimiento de las acciones en cantidad, tiempo y forma (oportunidad y conveniencia)”.

La importancia del control interno radica no sólo en el carácter preventivo y correctivo, según corresponda, de su intervención sino que de algún modo replica los criterios fijados por los organismos de control externo para unificar criterios o interpretación de normativa como así también de procedimientos.

---

<sup>1</sup> Profesor de las cátedras Derecho Constitucional de la Facultad de Ciencias Económicas y Jurídicas, y Legislación en la Facultad de Ingeniería ambas de la UNLPAM, Secretario del Tribunal de Cuentas de la Provincia de La Pampa. Email: [jmosla@hotmail.com](mailto:jmosla@hotmail.com)

Ese rol de control interno en nuestra administración provincial la ejercen Contaduría General y Tesorería pero también la Asesoría Letrada de Gobierno y la Fiscalía de Estado. Todos ellos conforme establece la constitución provincial y las leyes específicas que determinan las funciones de cada organismo.

El artículo 106 de la Constitución provincial establece las funciones del Contador General de la Provincia y del Tesorero señalando que el Contador no prestará su conformidad a pago alguno que no cumpla lo establecido con la normativa vigente y el Tesorero no podrá efectuar pago alguno sin autorización del Contador.

La Ley 3 de Contabilidad establece específicamente en su artículo 44 que la Contaduría General de la Provincia es el organismo central de la administración financiera del Estado. Le compete a la Contaduría General la fiscalización y vigilancia de todas las operaciones financieras y patrimoniales del Estado. Tiene a su cargo, administrativamente, el examen de las cuentas de inversión, recaudación y distribución de los caudales, rentas, especies y otras pertenencias de la provincia o confiadas a la responsabilidad del gobierno provincial.

Otro órgano de control interno establecido en la Ley 3 de Contabilidad lo constituye la Tesorería de la Provincia. Así el artículo 60 establece que es la oficina central por donde deben ingresar y egresar, previa intervención de la Contaduría de la Provincia, todos los fondos del Estado, sea en efectivo, valores o títulos, en la forma y tiempo que determine la ley y los decretos reglamentarios sobre el particular. El tesorero no pagará ni dará entrada a dinero o valor alguno sin que previamente haya intervenido o tomado razón la Contaduría General de la Provincia.

En su artículo 64 establece que la Tesorería General no efectuará pago ni transferencia alguna sino en virtud de orden extendida por autoridad competente y de acuerdo con las disposiciones de la presente ley y prescripciones legales y reglamentadas en vigor.

Por otro lado la ley 507, orgánica de la asesoría letrada de Gobierno establece entre las funciones de la misma las de intervenir y dictaminar entre otros casos: interpretación de las normas legales, para su correcta aplicación; legalidad de los proyectos de leyes, reglamentos autónomos o de ejecución de leyes, respecto de la técnica legislativa y redacción propuesta.

Asimismo podrá dictaminar respecto de: a) Las leyes que enviare el Poder Legislativo al Poder Ejecutivo para su promulgación, al solo efecto de la posible formulación de observaciones desde

el punto de vista estrictamente jurídico; b) Proyectos de reforma o derogación de leyes, decretos o resoluciones y al solo efecto de considerar los principios de legitimidad, técnica legislativa y redacción propuesta.

Ahí opera como un verdadero control interno sobre la legalidad de los actos que dicta o interviene el Poder Ejecutivo.

El fiscal estado, es un órgano constitucional quien según establece el artículo 101 de la Constitución Provincial es el encargado de defender el patrimonio del fisco, es parte en todos los juicios que se controviertan intereses de la provincia y también le otorga personería para demandar la nulidad o inconstitucionalidad de leyes, decretos reglamentos que puedan perjudicar los intereses fiscales de la provincia.

La ley 888, orgánica de la fiscalía de estado, repite lo consignado por la constitución provincial otorgándoles la personería para oponer la inconstitucionalidad de leyes o para demandar la inconstitucionalidad o nulidad de los actos administrativos que le sean denunciados en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley del Tribunal de Cuentas (Pendientes los efectos de un acto dictado en violación a lo dispuesto en el Artículo 7º y comprobado el perjuicio patrimonial al Estado, provenientes de trámites ilegítimos, el Tribunal dará Intervención al Fiscal de Estado para que accione judicialmente su nulidad.).

Lo que genera de algún modo algún cuestionamiento de incompatibilidad de sus funciones es que la constitución provincial en su artículo 101 y el artículo 1º de la ley 888 establecen que es el representante necesario de la Provincia en los juicios contencioso-administrativos y en los que tengan como finalidad la controversia de intereses patrimoniales del Estado, entonces quien debe controlar la legalidad de los actos es quien representa al estado.

Inés Rauek de Yanzón (1990-1991:269) hace referencia a que:

“la figura del Fiscal de Estado defensor del patrimonio e intereses del fisco debe lograr una posición como órgano extrapoder de contralor de toda la Administración centralizada, descentralizada y autárquica; como verdadero veedor de la actividad de los individuos que se desempeñen en la parte administrativa del Estado...debe liberárselo de toda función asesora del Poder Ejecutivo...estas funciones no son compatibles con la función de contralor de la misma actividad del Poder Ejecutivo o de sus organismos, y el ejercicio de unas hará desaparecer la posibilidad del ejercicio de las otras funciones. Es imposible controlar al Ejecutivo y a su vez asumir su defensa”.

El fiscal de estado realiza un verdadero control de legalidad que se efectiviza a la hora de que se le solicita su intervención ya sea en carácter de vista previa o cuando se le solicita un dictamen.

Esta intervención si bien no es vinculante para el funcionario que puede apartarse de lo dictaminado, éste debe fundar jurídicamente su apartamiento de lo señalado por la Fiscalía pero a su vez el Fiscal de estado puede avanzar en la solicitud de nulidad o inconstitucionalidad del acto.

Encontramos en nuestra legislación provincial distintas leyes que le asignan al Fiscal de Estado un rol de control respecto de las actuaciones administrativas así por ejemplo la ley 38 de Obras Publicas que en su artículo 39 establece que el Fiscal de Estado debe expedirse en toda adjudicación de una obra en el marco de la mencionada ley.

Es por ello que existen autores que estudiando el tema y analizando la realidad institucional de nuestro país concluyen que el Fiscal de Estado no debe ser un funcionario dependiente del Poder Ejecutivo sino un funcionario de la Constitución.

## **CONTROL EXTERNO**

El control externo en nuestra provincia está realizado por el Tribunal de Cuentas fue creado por la primera constitución de la provincia y luego dispuesto su funcionamiento por el Decreto Ley 513/69 texto ordenado por Decreto N° 635/89-.

Su misión es fiscalizar la percepción e inversión de las rentas públicas provinciales y las cuentas de las instituciones privadas que reciban subsidios de la Provincia, referidas a la inversión de los mismos.

La importancia del reconocimiento constitucional está dada por la posibilidad de otorgarle por parte del constituyente a los Tribunales independencia institucional por lo que sus funciones de control y jurisdiccional deban ser resguardadas de las arbitrariedades de quien el Tribunal debe controlar. Entonces que mejor que reconocer su funcionamiento e independencia en la misma constitución provincial.

Juan Bautista Alberdi en su obra “Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina”, señalaba “...en vez de dar el despotismo a un hombre, es mejor darlo a la ley. Ya es una mejora el que la severidad sea ejercida por la Constitución y no por la voluntad de un hombre. Dad al Poder Ejecutivo todo el poder posible, pero dádselo por medio de una Constitución”.

Por ello parafraseando a Alberdi podemos decir que todo el control posible al poder pero dádsele en la Constitución.

El Tribunal de Cuentas de la provincia goza de independencia funcional y autarquía financiera. La autonomía funcional del Tribunal se verifica en la posibilidad que tiene el mismo Tribunal de organizarse de manera autónoma a través de sus Resoluciones que dicta.

Las distintas fases del control conforma establece el Decreto Ley 513/69 encontramos el control previo en toda actuación en que los Poderes Públicos y organismos autárquicos o descentralizados proyecten disponer, aprobar, modificar, suspender, rechazar, dejar sin efecto o anular actos administrativos de carácter económico-financiero deberán dar vista al Tribunal de Cuentas. Esta tarea es realizada por Contadores Fiscales.

Estos tienen un plazo de 5 días para conformar o rechazar los trámites de acuerdo a que se ajusten o no a las exigencias legales. Si no se ajustan se elevan al Tribunal quien puede aprobar o desestimar las observaciones del contador fiscal. El las podrá desestimar cuando las observaciones: a) no se ajustaren a derecho; b) el defecto procesal quede saneado con la formalización del acto y c) cuando de las propias actuaciones surja que el defecto se debió a circunstancias que no pudieron preverse o previstas no se pudieron evitar. En este caso será imprescindible que en las actuaciones, se haya acreditado fehacientemente la conveniencia de la medida propuesta.

El titular del poder podrá insistir con la aprobación del trámite observado bajo su exclusiva responsabilidad y mediante resolución fundada. Ello no significa que queda exenta del control sino que es susceptible del control posterior como así también de la indagación de las responsabilidades administrativas y políticas que correspondan.

Si el Tribunal entendiere que en virtud del acto dictado se produjeren un perjuicio al patrimonio del estado se deberá dar intervención al fiscal de estado para que éste accione judicialmente la nulidad del acto dictado.

Existen hoy cuestionamientos respecto de la conveniencia o no del control previo. Se lo cuestiona por entender que éste provoca una dilación en los trámites administrativos. Esto es totalmente falso ya que como establece el Decreto 513/69 esta instancia de control sólo tiene un plazo de 10 días hábiles para expedirse.

Otro de los cuestionamientos que se hace es que se entiende que opera más que como una instancia del control como

una verdadera co-gestión con el Ejecutivo, avanzando sobre las funciones del mismo pero ello no tiene sentido ya que como dijimos más adelante no existe poder sin control y ello es uno de los pilares del sistema republicano de gobierno.

Sin perjuicio de ello, como se expresó, el Decreto ley 513/69 permite que los titulares de los poderes públicos pueden, por resolución fundada formalizar el acto rechazado u observado por el Tribunal o determinar la omisión de vista bajo su exclusiva responsabilidad.

Domingo Sesin (2009:682) afirma que:

“el órgano de control externo previo al no depender del controlado está en mejores condiciones de garantizar la objetividad, la neutralidad política, la imparcialidad y la seguridad jurídica (estabilidad de sus pronunciamientos). La dilación del procedimiento tampoco es un problema. La observación legal se remedia con el retiro, la subsanación, la conversión o la ratificación del acto viciado”

En ocasión del control posterior el Tribunal de Cuentas tiene la función de estudiar y analizar las rendiciones de cuentas de la administración central, organismos autárquicos y/o descentralizados, así como también los subsidios otorgados a entidades privadas, cumpliendo con las etapas establecidas en las normativas legales.

También el Tribunal posee facultades jurisdiccionales ya que a través del juicio de Responsabilidad permite que cuando la actuación de un funcionario o empleado público cause perjuicio al patrimonio provincial o comunal, el Tribunal tendrá competencia exclusiva para justipreciar el monto del daño emergente que surja de las actuaciones y formular cargo a los responsables directos.

Cuando del estudio de rendiciones surgiera el perjuicio indicado en el Tribunal iniciará juicio de responsabilidad al presunto culpable.

Esto se realiza interactuando con la Fiscalía de Investigaciones Administrativas que es quien tiene competencia para investigar las conductas administrativas de los funcionarios y empleados de la administración pública provincial conforme establece el artículo 107 de la Constitución Provincial y la ley orgánica y su reglamentaria de la Fiscalía de Investigaciones Administrativas.

El juicio de cuentas que realiza el Tribunal de Cuentas es el cargo que se le impone a los responsables de las cuentas por las rendiciones cuyos comprobantes de pago no existieran o fueran ineficaces.

Con respecto a la constitucionalidad de las facultades jurisdiccionales de los órganos administrativos (constitucionales como es el tribunal de Cuentas de La Pampa) la Corte ha resuelto para su validez que:

“Si bien el otorgamiento de facultades jurisdiccionales a órganos de la Administración desconoce lo dispuesto en los artículos 18 y 109 de la Constitución Nacional, tales principios constitucionales quedan a salvo siempre y cuando los órganos de la Administración dotados de jurisdicción para resolver conflictos entre particulares hayan sido creados por ley, su independencia e imparcialidad están aseguradas, el objetivo económico y político tenido en cuenta por el legislador para crearlos (y restringir así la jurisdicción que la Constitución Nacional atribuye a la justicia ordinaria) haya sido razonable y, además, sus decisiones están sujetas a control judicial amplio y suficiente” (Angel Estrada y Cía. S.A. c/ resol. 71/96 - Sec. Ener. y Puertos (Expte. N° 750- 002119/96). s/ recurso extraordinario.).

Vemos que el juicio de cuentas y el de responsabilidad que lleva adelante el Tribunal de Cuentas de La Pampa cumple los requisitos establecidos por la Corte para la validez y constitucionalidad de sus funciones “jurisdiccionales”.

En primer lugar el Tribunal es creado por la Constitución de La Pampa, donde establece en su artículo las funciones y alcances de su intervención. Sin perjuicio de lo dispuesto por la Ley Orgánica del Tribunal que desarrolla el trámite del juicio de responsabilidad, asegurando las garantías constitucionales del derecho de defensa y el debido proceso adjetivo.

En cuanto a su independencia la misma conforme se encuentra garantizada por el artículo 104 de la Constitución de La Pampa donde se establece como se elegirán los integrantes del Tribunal (el mismo procedimiento que para designar a los jueces) y se les otorga la garantía de la inamovilidad mientras dure el buen desempeño en sus funciones.

En lo referente a los efectos de la sentencia dictada sólo hará cosa juzgada administrativa permitiendo la revisión judicial amplia de la resolución que el tribunal dicte.

El Superior Tribunal de Justicia de La Pampa en los autos “RAUSCH Juan Alberto c/Provincia de La Pampa s/Daños y perjuicios” causa N° 1185/11, sentenciada el día 7 de marzo de 2012 con respecto a los alcances de las sentencias que dicta el Tribunal de Cuentas señaló:

En el sentido que se ha venido indicando, el Tribunal de Cuentas de la Provincia de La Pampa es un tribunal administrativo de

creación constitucional (Const. prov. arts. 103 y 104) que posee una situación jurídico-institucional especial para poder alcanzar su fin de contralor de las rentas públicas provinciales y de las cuentas de las instituciones privadas que reciben subsidios.

En este orden, cabe mencionar que resuelve controversias de derecho sin estar subordinado jerárquicamente a otro organismo dentro de la Administración, sus integrantes gozan de la prerrogativa de la inamovilidad y sólo pueden ser removidos por un Jurado de Enjuiciamiento (art. 104, Const. prov.), las sentencias que dictan gozan de la autoridad de cosa juzgada si no son apeladas o recurridas (art. 33, Decreto Ley N° 513, BO 14/04/89), sus decisiones están rodeadas de las garantías formales de un proceso jurisdiccional (arts. 19 a 22 del mismo ordenamiento) y existe la posibilidad de una revisión judicial posterior a través de una demanda contencioso-administrativa. Ante este contexto y desde la perspectiva doctrinaria desarrollada en párrafos anteriores, no quedan dudas entonces de que el Tribunal de Cuentas es un tribunal administrativo que emite actos jurisdiccionales, respecto de los cuales puede resultar de aplicación la doctrina del error judicial.

En este sentido se pronuncia Cassagne (2002:523) quien expresa que "...el ejercicio de la función jurisdiccional por parte de los órganos del Estado –ya fuere que éstos pertenezcan al Poder Judicial o que sean tribunales administrativos– puede dar también origen a la responsabilidad estatal cuando ocasionen daños a los particulares". Ha argumentado también la Cámara que las sentencias dictadas por el Tribunal de Cuentas no revisten "...el carácter de sentencias pronunciadas dentro de un debido proceso judicial (art. 18 CN) ..." (fs. 296 vta).-Sin embargo, analizando la Ley Orgánica del Tribunal se advierte que en el juicio de responsabilidad, por ejemplo, se asegura el derecho de defensa del responsable, así como la bilateralidad, el derecho a ofrecer y producir prueba y el deber de emitir un acto debidamente motivado, requisitos que cuando no se cumplen constituyen causales de nulidad absoluta. Así, el art. 21 prevé: "El tribunal indagará al responsable y recibirá, en audiencia, la prueba que éste ofrezca, que deberá referirse, exclusivamente, a los hechos que motiven la actuación...", trámite que se limitará exclusivamente, valga aclararlo, a la determinación del monto del perjuicio.

El Superior Tribunal en el fallo citado, hace un análisis donde distingue muy claramente entre actos jurisdiccionales y actos judiciales. Así señala:

“...el adjetivo judicial se debe reservar para los actos dictados por ese poder, cualquiera sea su naturaleza, y el adjetivo jurisdiccional para los actos que reúnen los requisitos sustanciales y formales necesarios para configurarlos como tales, cualquiera sea el poder del cual emanen. Por ello, los actos jurisdiccionales dictados por órganos administrativos son actos jurisdiccionales de la Administración.- Adviértase por último que mientras un acto administrativo firme puede ser modificado por la Administración por razones de oportunidad, mérito o conveniencia, un acto emanado de un órgano que ejerce funciones jurisdiccionales –si no ha sido apelado– no puede ser revisado ni siquiera por un tribunal de justicia, porque existirá cosa juzgada. La diferencia entre acto firme y cosa juzgada es fundamental”.

Es por ello que ya no puede cuestionarse, siempre analizando lo referente a su competencia, las facultades jurisdiccionales del Tribunal.

Otra de las herramientas de control lo constituyen las auditorias.

La auditoria la podemos definir como aquella actividad profesional que requiere la evidencia para formarse un juicio sobre los estados financieros y dar información confiable exteriorizando su opinión a través de dictámenes.

La auditoria la realiza un órgano externo, lo que garantiza la independencia del auditor, si bien es posterior a la realización del acto su inmediatez con el mismo permite la posibilidad de corregir las desviaciones que se produzcan y se vincula con el principio de la eficiencia en la gestión, verifica la legalidad de los actos sobre los que recae su control y hasta en los casos de las auditorias de tipo operacional verificar la oportunidad y conveniencia de los actos de la administración pública.

El Tribunal de Cuentas mediante Resolución 93 del año 2012 creó en el ámbito del Tribunal el área de Auditoria.

Las auditorias alcanzan a los tres poderes del Estado Provincial, a los Entes Descentralizados y Autárquicos, comisiones de fomento, municipalidades en los casos que se encuentren intervenidas por el gobierno provincial y a las entidades privadas que reciban subsidios del Estado Provincial.

El control financiero que realiza el tribunal de Cuentas a través de las auditorias es un examen estructurado de registros y otras evidencias cuyo propósito es sustentar una evaluación, recomendación con respecto a la consistencia de los sistemas de información contable y al control numérico –legal de los organismos alcanzados por ella.

Las contadoras Roxana Reinaudi y Cecilia Gaita (2012) en su trabajo:

“Auditorías Financieras: una visión superadora” señalan que las auditorías de legalidad pueden dividirse en auditorías financieras y auditorías de cumplimiento.

La auditoría financiera pretende obtener una seguridad razonable acerca de si la contabilidad expresa fielmente el resultado de la gestión y su adecuada realidad patrimonial, de acuerdo con las normas y principios generalmente aceptados.

Las auditorías de cumplimiento tratan de verificar que los actos, operaciones y procedimientos de gestión se han desarrollado de conformidad con las normas disposiciones y directrices que sean de aplicación.”

En la normativa dictada por el Tribunal de Cuentas se establecieron tres tipos de auditorías: la Auditoría General, la Auditoría Federal y la Auditoría Especial.

La Auditoría General está dirigida a determinar el grado de cumplimiento de la normativa vigente relativa a las operaciones financiero-patrimoniales de los organismos provinciales sujetos a auditoría (los tres poderes del Estado Provincial, Entes Descentralizados y Autárquicos, comisiones de fomento, municipalidades en los casos previstos en la segunda parte del artículo 124 de la Constitución de la Provincia y a las entidades privadas que reciban subsidios del Estado Provincial).

Para seleccionar los organismos a ser auditados, se tiene en cuenta la significatividad; que es medida en base al presupuesto asignado a los mismos para el año en curso o en su defecto, el del año anterior, y/o al riesgo percibido en el control posterior realizado por las Salas de Tribunal.

En la Auditoría Especial se incluyen aquellas establecidas por normativa específica. Actualmente, se ejecutan auditorías anuales al Ente Ejecutivo Presa Embalse Casa de Piedra y a la Empresa PAMPETROL SAPEM, y auditorías trimestrales a DAFAS; entre otras (Leyes N° 1687, N° 2225 y N° 808).

La Auditoría Federal tiene como objetivo evaluar la implementación y ejecución de los programas sociales aprobados por los Ministerios de la Nación, que integran la Red Federal de Control Público, de acuerdo a los lineamientos de la Sindicatura General de la Nación –SIGEN-.

Se prevé la posibilidad de ejecutar auditorías de seguimiento de observaciones y recomendaciones, a efectos de determinar si los organismos han adoptado las acciones correctivas indicadas en la auditoría de origen.

Al finalizar el año, cada sector efectúa un análisis comparativo de las auditorias comprendidas en la planificación anual y las que efectivamente fueron ejecutadas.

Los auditores que en la ejecución de una auditoria tomaren conocimiento de la posible comisión de un delito, deben comunicarlo en forma inmediata al Tribunal de Cuentas, para que proceda conforme a lo establecido en el artículo 48 del Decreto Ley N° 513/69.

Este tipo de control permite no sólo conocer el grado de cumplimiento de la normativa vigente en lo referente a las operaciones financiero-patrimoniales de los organismos públicos auditados de manera de facilitar y agilizar su rendición posterior ante el mismo Tribunal sino que también permite que en forma simultanea con la auditoria se capacite al auditado respecto de los sistemas renditivos.

Ello implica un enfoque dinámico del control que permite no sólo detectar desvíos o incumplimientos sino también prevenir que los mismos vuelvan a ocurrir.

### **PRESUPUESTO COMO CONTROL**

En el Estado constitucional la relación entre los poderes o entre las distintas funciones del poder son relaciones dinámicas que se ha denominado de contrapesos o de *checks and balances* que no significa otra cosa que la existencia de controles recíprocos entre los poderes del Estado.

El Poder Legislativo es quien tiene de algún modo la potestad primaria de control sobre el Poder Ejecutivo. Ese control lo ejerce de distintas maneras desde un punto de vista político y también de gestión con la facultad que posee de pedir informes al Ejecutivo provincial.

También lo ejerce con la posibilidad que tiene de hacer concurrir a la Cámara a distintos funcionarios del ejecutivo a dar explicaciones.

Así el artículo 68 inciso 8 de la Constitución Provincial establece entre las facultades de la Cámara: “interpelar a los Ministros del Ejecutivo, solicitarles informes escritos... realizar encuestas e investigaciones.”

Pero en el tema que nos ocupa avanzaremos sobre el análisis del control que realiza la Cámara de Diputados a través de la ley de presupuesto.

El presupuesto como “institución” nace después de la Revolución Francesa respetando uno de los principios de la misma el cual es la igualdad aplicado a las cargas tributarias y sobre este

aspecto el de la legalidad fiscal (derivado de la igualdad ante la ley) debe formularse el presupuesto.

El presupuesto constituye un componente fundamental en lo que hace a la marcha de la gestión del Estado y no sólo porque es donde se establecen los fondos con que va a contar cada unidad organizativa para funcionar sino que va a plasmar los gastos que se prevén conforme los ingresos estimados que van a permitir financiar el funcionamiento del estado y los distintos programas y proyectos que se estiman ejecutar.

El presupuesto constituye la planificación sobre la que vamos a poder ejercer un control eficaz sobre la gestión financiera pero también política del Estado.

Por ello se ha afirmado que “El presupuesto fortalece el funcionamiento de la organización institucional y contribuye a delimitar las atribuciones de cada órgano”. Por lo tanto no se trata de un mero instrumento técnico contable (visión propia de la escuela de pensamiento clásico), sino que representa la cuantificación financiera de un programa de gobierno que se sustenta en decisiones de orden político, cuyo objetivo se plasma en atender las demandas que la sociedad requiere al gobierno en un momento determinado.

Por ello, “la gestión pública, apoyada en una dirección eficaz y una responsabilidad definida, encontrará en el presupuesto una herramienta fundamental que actuará como regulador y como índice de relación para juzgar y analizar el cumplimiento del mandato del pueblo al Poder Ejecutivo.” (Reinaudi Roxana y Kathrein Cristian, 2012:75).

La Constitución Nacional en su artículo 75 inciso 8 fija las pautas de cómo debe establecerse el presupuesto en ese sentido establece que: el presupuesto general de gastos y de recursos se debe formular “en base al programa general de gobierno y al plan de obras públicas”.

En tanto la Constitución de La Pampa establece en su artículo 68 inciso 13 entre las facultades de la Cámara: “fijar anualmente, a propuesta del Poder Ejecutivo, el presupuesto general de gastos, en el que deberán figurar todos los servicios ordinarios y extraordinarios de la Administración provincial”.

Este artículo repite prácticamente el viejo artículo 67 inciso 7 de la Constitución Nacional antes de la reforma del año 1994.

Hay dos cuestiones positivas que incorporó la reforma en la Constitución Nacional y no están previstas expresamente en nuestra constitución provincial.

La primera de ellas que el presupuesto debe prever y

contemplar no sólo los gastos sino también el cálculo de los recursos.

En segundo lugar la obligación de que el presupuesto se formule teniendo en cuenta el programa general de gobierno y el plan de inversiones públicas, lo que aplica este precepto de que el presupuesto refleja el plan de gestión que se prevé para ese año y no una simple estimación de los gastos a realizar.

En este sentido Atchabahian señalaba que el presupuesto se transforma en mandato obligatorio al cual debe ajustar su acción los órganos directivos y ejecutivos.

La importancia del presupuesto entonces radica en que al ordenar la gestión del estado desde un punto de vista de planificación de los gastos y los recursos para hacerle frente torna previsible la gestión y facilita el control que deben realizar los organismos con competencia exclusiva para el control como el mismo Estado a través del poder legislativo.

El proceso de formulación del presupuesto presupone también un control del tipo preventivo aún cuando no sea tan visible ya que el Poder Ejecutivo lo propone pero el que lo sanciona, interviniendo activamente en su formulación es el poder legislativo, con lo que le permite participar en la fijación de los planes de gobierno y por ende facilitar su intervención posterior de control del presupuesto (y de la gestión) al momento de analizar la cuenta de inversión.

Sin perjuicio de que la intervención del Legislativo se encuentra limitada o acotada no sólo porque debe respetar lo establecido en la Constitución Nacional en el artículo 75 inc. 8 sino por la misma Ley de Contabilidad financiera que en su artículo 28 señala que todo incremento del total del presupuesto de gastos previstos en el proyecto del Poder Ejecutivo deberá contar con el financiamiento respectivo.

Para finalizar no podemos dejar de señalar que esta facultad que tienen quienes participan en la formulación y aprobación del presupuesto se encuentra limitada por la misma Constitución nacional.

Así el maestro Bidart Campos (2005:112) señala que:  
“cuando el Congreso dicta la ley respectiva, así como cuando se analiza la cuenta de inversión (art. 75 inciso 18) debe imperativamente tomarse en consideración la serie de prioridades que implícitamente surgen del contexto integral de la Constitución para lo cual es imprescindible acudir a su sistema axiológico”.

¿Cuales son esos fines? No son otros los dispuestos en el artículo 75 inciso 19 de la Constitución entre los que se destacan: proveer al progreso económico con justicia social, a la productividad de la economía social, a la generación de empleo, al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio.

Una herramienta fundamental para el control que realiza el Poder Legislativo sobre el Poder Ejecutivo lo constituye la cuenta de inversión. Que no es otra cosa que el informe elaborado por el poder Ejecutivo en el cual se expone la situación financiera y patrimonial del estado durante el ejercicio anual del presupuesto correspondiente a ese año.

Atchabahian (1996:763) nos enseña que la cuenta de inversión:

“es el elemento básico para el ejercicio del control parlamentario ulterior. Dicho documento versa, especialmente sobre el cumplimiento de los objetivos fijados en la ley de presupuesto y en las leyes autorizativas de gastos; pero esa información de índole financiera y presupuestaria no es suficiente para ejercer el control crítico en plenitud. Por ello, la cuenta de inversión debe contener toda la información que, de un modo u otro, se relacione con la gestión financiera y con la gestión patrimonial desplegadas por el Poder Ejecutivo durante el ejercicio.”.

Así la Constitución provincial establece en su artículo 81 que el Gobernador en su carácter de jefe de la Administración provincial debe:...presentar a la Cámara de diputados antes del treinta de septiembre de cada año, el proyecto de presupuesto para el ejercicio siguiente y la cuenta de inversión del ejercicio anterior.

Díaz Ricci (2010, tomo 3:462) señala que:

“La cuenta de inversión se ha convertido en el instrumento de control financiero, patrimonial y de gestión de la actividad de la Administración más allá de lo estrictamente presupuestario. El control financiero se ocupa de la ejecución del presupuesto, del movimiento de ingresos y gastos; el control patrimonial fiscaliza las modificaciones del activo y pasivo estatal (inventario y valor de los bienes) y el control operativo o de gestión va más allá, pues se ocupa de verificar el grado de cumplimiento de los objetivos fijados y en función de ello de la correcta eficacia y eficiencia en el manejo de los fondos públicos.”

La Ley 3 de Contabilidad de la Provincia establece en su artículo 41°.- La Contaduría General cerrará sus libros en la fecha indicada en el artículo anterior y preparará la cuenta de inversión conteniendo:

- a) Los recursos calculados, por cada concepto y lo que se

hubiese recaudado;

b) Lo autorizado por cada crédito del Presupuesto y sus modificaciones, lo comprometido con cargo a los mismos (Imputación definitiva) y lo incluido en orden de pago;

c) El saldo de deuda flotante del ejercicio a que se refiere el artículo 40, discriminado en grandes rubros;

d) El saldo de deuda flotante correspondiente a ejercicios anteriores, discriminado en grandes rubros;

e) El resultado financiero y económico de la ejecución presupuestaria;

f) Un análisis técnico sobre la ejecución presupuestaria y cuadros comparativos de la evolución sufrida en los últimos años en los grandes rubros y resultados;

g) Las existencias de fondos en Tesorería General y entes descentralizados; y

h) Un informe sintético sobre las variaciones patrimoniales producidas durante el ejercicio como resultado de la ejecución del presupuesto general y por otras causas.

La Contaduría General de la Provincia dictará las normas y modelo para la preparación de la Cuenta de inversión.

Luego de realizada la misma el artículo 42 establece que: “La Cuenta de inversión del ejercicio será remitida por la Contaduría General de la Provincia, por conducto del Ministerio de Hacienda y Finanzas, al Tribunal de Cuentas antes del 31 de mayo siguiente, para que adjunte un estado de rendiciones de cuentas de los responsables, un compendio de las observaciones formuladas durante el ejercicio y toda otra información que estime conveniente sobre su gestión”.

La Cuenta de inversión del ejercicio será devuelta al ministerio de origen antes del 31 de julio, para su elevación al Poder Ejecutivo a efectos de cumplimentar lo dispuesto por el artículo 81, inciso 6) de la Constitución de la Provincia.

Por último el artículo 43° establece que “Las cuentas de inversión presentadas por el Poder Ejecutivo respecto de las cuales no se hubiere pronunciado la Honorable Legislatura dentro de los dos años posteriores a su presentación, se considerarán aprobadas.”

Este artículo podríamos tacharlo de inconstitucional ya que el artículo 82 de la Constitución nacional prohíbe la sanción ficta de leyes.

Sin embargo la práctica legislativa de la provincia indica que la cuenta de inversión ha sido siempre aprobada dentro del plazo establecido en la Constitución Nacional no ocurriendo lo

mismo con la cuenta de inversión nacional.

El porqué de la importancia de la Cuenta inversión está dado como señala el Dr. Roberto Dromi (1997:168)

“se trata de controlar lo realizado con el patrimonio con la economía, con las finanzas y con la administración, fiscalizar la legalidad, el Estado de Derecho y las normas que se han aplicado; implica hacer un cotejo de la gestión, con la oportunidad, cotejo que es global, integral, no solamente de un aspecto legal o de oportunidad sino también sobre la buena marcha de la administración en los aspectos técnicos, financieros o contables puntualmente”.

### **AVANCEMOS HACIA UN CONTROL CONTRIBUTIVO**

No podemos ni debemos concebir al control en una actividad pasiva de constatación de actos irregulares ya que ello bastardea la noción de control y lo vuelve a todas luces, ineficaz.

El control debe ser contributivo y para que sea así debe influir y así hacerlo de manera preventiva, correctiva y formativa no con el fin único de detectar irregularidades y sancionar.

Podemos avanzar que en el control se realice simultáneamente una tarea de capacitación, esto ocurre muy claramente con las auditorías donde representantes del controlante verifican en el organismo controlado la documentación respaldatoria de las operaciones que se rinden y pueden sugerir y aportar soluciones que impliquen correcciones de las deficiencias o errores que se pudieren detectar.

Esto implica una mejora real, palpable en los sistemas renditivos que implican una optimización del recurso humano, una mejora en la prestación del servicio público ya que al agilizarse los trámites administrativos se disminuyan los plazos de los mismos y su innecesaria dilación.

En algún momento deberíamos poder medir o cuantificar el tiempo o la hora hombre que se dedica a dar respuesta a un pedido de informes o antecedentes que se realice en el ámbito del control y verificar que si capacitamos al cuentadante, si los órganos de control instrumentamos herramientas que transparenten y unifiquen los criterios y normativas aplicables veremos que el control represivo se convierte en un control contributivo y que los tiempos de análisis y estudio de los trámites administrativos se reduciría notablemente.

Ello se logra con la utilización de herramientas como por ejemplo la página web que permiten mantener actualizados a los cuentadantes respecto de la normativa dictada por los órganos de control y a la vez sistematizar todo lo referente a los trámites a realizar ante los órganos de control.

También constituye una herramienta necesaria la recopilación de la legislación vigente en materia de control a través de la figura del Digesto jurídico que se actualice de manera permanente.

Ahora cabe formular las siguientes preguntas: ¿el control: a qué debe apuntar?

¿A la sanción del infractor?

¿A verificar si se cumplen o no las funciones planteadas en el presupuesto?

El sistema de control imperante en nuestro país y en nuestra provincia apunta fundamentalmente a establecer la responsabilidad jurídica del infractor y no se ocupa de analizar si las acciones u omisiones de los funcionarios daban cumplimiento de los planes de gobierno o si los incumplimientos detectados fueron corregidos posteriormente.

Hoy debemos poder plantearnos avanzar en el marco de un control que trascienda los criterios legales y contables y así poder aplicar un control multidisciplinario que necesariamente lo va a tornar más eficaz atento la complejidad y especificidad que adquiere en la actualidad la actividad estatal.

Apliquemos al corrupto toda la fuerza del control y de las responsabilidades penales y administrativas que le quepan pero también castigemos al ineficaz o incompetente.

¿Cuál es el desafío que tienen los organismos de control? Crear en los funcionarios públicos y en los agentes de la administración la conciencia y el convencimiento que su obrar debe ser recto y honesto no por las consecuencias que su incumplimiento ni las sanciones que le acarree sino porque no es nada más ni nada menos que un servidor público.

## **BIBLIOGRAFÍA**

Alberdi, Juan Bautista (fuente: <http://www.hacer.org/pdf/Bases.pdf>) *Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina*.

Atchabahian *Régimen Jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública*, Editorial Desalma.

Bidart Campos, German (2005) *Manual de la Constitución reformada* T° III, Ed. Ediar, pág 112.

Cassagne, Juan Carlos (2002., *Derecho Administrativo*. Abeledo Perrot, séptima edición, Buenos Aires.

Diaz Ricci, Sergio. *Constitución de la Nación Argentina. Análisis Doctrinario y jurisprudencial*. Tomo 3. Ed. Hammurabi.

Dromi, Roberto (1997). *Presupuesto y cuenta de inversión, Instrumentos de gobierno y control*. Editorial Ediciones Ciudad.

Núñez José Ariel (2006) *Manual de Auditoría Gubernamental* Ediciones RAP Buenos Aires

Rauek de Yanzón, Ines Beatriz (1990-1991) “La Fiscalía de Estado en las Constituciones Provinciales de Argentina”. En *Derecho público provincial* Mendoza, Ed. Depalma.

Reinaudi, Roxana y Gaita, Cecilia “Auditorías Financieras: una visión superadora” ponencia presentada en las XXII Jornadas de Actualización Doctrinaria del Secretariado Permanente de Tribunales de Cuenta de la República Argentina, realizadas los días 25, 26 y 27 de Septiembre de 2012 en la provincia de Salta.

Reinaudi Roxana y Kathrein Cristian “La cuenta de inversión” *Revista del Centro de Gestión Pública y Responsabilidad* Número 1. Año 2012. Versión digital.

Sesin, Domingo “Cuestiones de Control de la Administración Pública”. Jornadas organizadas por la Facultad de Derecho de la Universidad Austral, publicada por Ediciones RAP, pág. 682