

# AUDITORIA GENERAL DE LA NACION: REGLAMENTACION PENDIENTE DEL ART. 85 DE LA CONSTITUCION NACIONAL

Ricardo G. Lorenzo\*

Oscar D. García\*\*

## RESUMEN

El presente trabajo persigue como propósito precisar la importancia que tiene el Control Externo del Sector Público Nacional dentro de un sistema democrático y republicano. A cuyos efectos se hace un estudio sobre el incumplimiento existente en la reglamentación del artículo 85 de la Constitución Nacional (sobre la creación y funcionamiento de la Auditoría General de la Nación), se analizan los temas que dicha reglamentación debería contemplar (separando los temas entre los que hay uniformidad de criterios doctrinarios y aquellos con criterios dispares), y se arriban a conclusiones finales.

**Palabras clave:** Sector Público Nacional, Control Externo, Auditoría General de la Nación

---

\* Contador Público (Universidad Nacional del Sur). Profesor Asociado por concurso en las Asignaturas Contabilidad Pública y Administración Pública del Departamento de Ciencias de la Administración de la UNS. Profesor Titular en la Universidad Provincial del Sudoeste (USPO) y en la Universidad Nacional del Sur en diversas cátedras. Contacto: [rlorenzo@uns.edu.ar](mailto:rlorenzo@uns.edu.ar)

\*\* Contador Público (Universidad Nacional del Sur). Profesor Titular por concurso en las Asignaturas Contabilidad Pública y Administración Pública del Departamento de Ciencias de la Administración de la UNS. Contacto: [odgarcia@bvconline.com.ar](mailto:odgarcia@bvconline.com.ar)

## **INTRODUCCION Y PROPOSITO DEL TRABAJO**

Tomando como punto de partida la trascendencia que adquiere el control externo en el Sector Público Nacional, teniendo en cuenta que el órgano específico de dicho control externo derivado es creado a partir de 1992 por la Ley 24156 (adquiriendo rango constitucional a partir de la reforma del año 1994 a través del Art. 85), considerando que la mencionada Constitución Nacional dispone la necesidad de reglamentar su funcionamiento, y observando que hasta el día de la fecha esto no ha sucedido (habiendo transcurrido nada más ni nada menos que un cuarto de siglo), hemos considerado imprescindible efectuar un análisis de las consecuencias del no cumplimiento del precepto constitucional. Para ello hemos procedido a tipificar algunos de los temas más trascendentes que la aludida reglamentación debería contemplar, sobre la base de opiniones propias y de especialistas reconocidos, dividiendo a dichos temas entre los que existen uniformidad de criterios entre los especialistas y aquellos en los cuales existen criterios dispares. Seguidamente formulamos consideraciones acerca de cada uno de los temas aludidos, para finalmente culminar el trabajo con algunas conclusiones.

## **TRASCENDENCIA DEL CONTROL EXTERNO DEL PODER ADMINISTRADOR**

En primer lugar deberíamos fundamentar la naturaleza y trascendencia del Control Público, luego su esquematización, para finalmente ingresar en el tema objeto del trabajo cual es el Control externo derivado.

Sabido es que la hacienda pública es de carácter dependiente, ello significa que el órgano volitivo, en representación del pueblo otorga mandato (a través del presupuesto) al Poder Administrador; finalmente el mandante debe controlar el cumplimiento de aquel mandato por parte del mandatario, lo cual es destacado por Collazo (1999). Queda claro entonces que para una plena vigencia de un Sistema Democrático y Republicano no es suficiente la existencia de poderes equilibrados, si no se ejerce como corresponde el Control de la Gestión; porque a diferencia del ámbito privado, lo que está en juego es la honrada utilización de los dineros público (como decía Juan B. Alberdi), en procura de la atención de las necesidades de la comunidad.

Debemos partir de la realidad que el Control es uno solo, sus clasificaciones, tan solo indican las materias sujetas a control, los momentos en que el mismo se efectúa, quién es el sujeto que controla y que instrumentos usa. O sea que

no existen dos o más Sistemas de Control, lo que existen son Subsistemas, o Sistemas Incluidos, que nos indican las materias, los hechos, actos sujetos a control, los momentos y los medios.

En cuánto a su esquematización el control público puede ser clasificado según diversos aspectos, dentro de los cuales destacamos los siguientes a saber:

- *Según el tipo de control:* podemos distinguir entre control sustancial o de fondo (directivo): que puede ser: político/funcional, o de mérito/gestión; control formal o de forma (administrativo): cuya finalidad es preservar la regularidad de la gestión ejecutiva, siendo en consecuencia formal, detallado y de legalidad (contable, legal, numérico, documental);
- *Según la ubicación del sujeto que lo realiza:* puede ser interno o externo;
- *Según el criterio del momento (oportunidad) en que se realiza:* puede ser preventivo, concomitante o crítico o ulterior;
- *Según su origen:* puede ser originario (del pueblo, a través de sus representantes directos) o derivado (por organismos específicos).

### **EL CONTROL INTERNO**

Este control puede ser de tipo jerárquico (ascendente o descendente) dentro de la propia estructura administrativa del PE o a través del funcionamiento de órganos específicos. En el segundo caso se dice que es interno porque lo ejerce un órgano dependiente del controlado. Actualmente podemos mencionar como principales órganos que realizan este tipo de control a los siguientes: la Sindicatura General de la Nación (interno, de mérito, y formal, previo concomitante y posterior). También la Oficina Nacional de Presupuesto (interno, de mérito, concomitante y posterior).

También podemos mencionar como órganos de Control Interno (ya que se encuentran dentro del ámbito del Poder Ejecutivo Nacional) a la Oficina Anticorrupción y a la Unidad de Información Financiera (UIF). El primero de estos órganos fue creado en 1999 por la Ley 25.233, y si bien no realiza auditorías, tiene por finalidad detectar, prevenir e investigar y/o denunciar casos de irregularidades en la función pública, y actualmente funciona dentro del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. Respecto de la UIF podemos mencionar que tiene como misión prevenir, detectar y contribuir a la represión penal del Lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo y a la recuperación de bienes producto del

delito, fue creada por la Ley N° 25.246 de encubrimiento y lavado de activos de origen delictivo, sancionada por el Congreso de la Nación el 13 de abril de 2000 y promulgada por el Poder Ejecutivo el 5 de mayo del mismo año (Decreto 370/00), y actualmente funciona dentro del Ministerio de Hacienda (desde el año 2018).

## ***EL CONTROL EXTERNO***

El control externo de la gestión de la hacienda del Estado es ejercido de manera directa u originaria por el Congreso (externo, originario, sustancial político, previo, concomitante y posterior) y de manera indirecta o derivada a través de un órgano específico que es la Auditoría General de la Nación (externo, derivado, de mérito, formal y posterior).

### *1) Control externo Parlamentario, originario.*

Por imperio de la Constitución Nacional el Congreso lleva a cabo un control sustancial/político de la gestión, ese control externo involucra aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, documentalmente se sustenta en la sanción del presupuesto como control preventivo, en las interpelaciones y pedidos de informes a funcionarios (entre otros procedimientos) como control concomitante, y en el análisis de la Cuenta General del Ejercicio como control crítico.

Juzgamiento de la responsabilidad política: ese juzgamiento es de competencia también del Congreso. La Cámara de Diputados actúa como acusadora y el Senado como juez; comprende acciones por mal desempeño de funciones o por delito en el ejercicio de las mismas, e involucra al Presidente de la Nación, Vicepresidente, Jefe de Gabinete de Ministros, Ministros y también a los miembros de la Corte Suprema de Justicia. El fallo condenatorio produce la destitución del acusado con el eventual aditamento de incapacitarlo para el desempeño futuro de cargos públicos.

### *2) El Control externo no parlamentario o derivado.*

Es actualmente ejercido por un órgano específico cuál es la Auditoría General de la Nación, que otorga asistencia técnica al Congreso y posee autonomía funcional. Se dice que es externo porque no depende del órgano controlado. En cuánto

a la oportunidad del control, el mismo es solamente crítico o ulterior. Es a su vez formal o de legalidad porque tiene como propósito detectar la comisión de un daño a la hacienda pública ya sea por culpa, negligencia o dolo. Y de gestión o mérito porque tiene como objetivo la evaluación del grado de cumplimiento de las pautas programáticas de gestión.

Juzgamiento de la responsabilidad civil: tal como destacaran Paixao (1994) y Las Heras (2008), actualmente el órgano de control externo delegado no cuenta con facultades asignadas para el juzgamiento de la responsabilidad civil, o dicho en otros términos no cuenta con funciones jurisdiccionales, a diferencia de lo que sucedía con el órgano que precedió al actualmente vigente llamado Tribunal de Cuentas de la Nación.

## **NORMATIVA VIGENTE Y VACIO LEGAL QUE SE EVIDENCIA**

### ***NORMATIVA ACTUAL (a partir de la vigencia de la Ley 24156 y de la reforma constitucional)***

Sabido es que a partir del año 1993 (al derogarse en su mayor parte la Ley de Contabilidad) el Tribunal de Cuentas es sustituido por la Auditoría General de la Nación como órgano de control externo derivado, con rango constitucional a partir de la reforma de la Carta Magna producida en 1994. Siguiendo el mismo orden metodológico indicado en el punto anterior veamos brevemente en que consiste el tratamiento normativo de este órgano, que actualmente se encuentra en plena vigencia, tanto en lo que respecta a las disposiciones de la Ley 24.156 como a lo establecido por la Constitución Nacional luego de la reforma del año 1994.

### ***Ley 24156, Título VII, Capítulo I a III – Artículos 116 al 131 (no sujetos a reglamentación los artículos 116 al 129, según el art. 136 de la propia ley)***

**Dependencia:** el art. 116 de la ley determina que depende del Congreso a través de la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas, contando con personería jurídica e independencia funcional. Tal y como dispone la Ley 24156, en el art. 127, el control de las actividades de la Auditoría General de la Nación, estará a cargo de la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas, en la forma que dicha Comisión lo establezca. El artículo 128 de la Ley 24.156 dispone que La Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas estará formada por seis

(6) senadores y seis (6) diputados cuyos mandatos durarán hasta la próxima renovación de la Cámara a la que pertenezcan y serán elegidos simultáneamente en igual forma que los miembros de las comisiones permanentes. Anualmente la Comisión elegirá un presidente, un vicepresidente y un secretario que pueden ser reelectos.

**Autoridades:** los art. 122 y 123 determinan que la AGN está conformada por siete auditores generales, 3 designados por la Cámara de Diputados, 3 por la Cámara de Senadores y el séptimo que será el presidente designado por acuerdo de ambas cámaras. Por otra parte el art. 85 de la CN determina que el presidente será designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso.

**Control:** según resulta del Título VII, Capítulo I, art. 116 de la Ley, la AGN ejerce el control externo del sector público nacional.- Según el art. 117 el control que ejerce es en cuanto a la oportunidad sólo posterior a través de procedimientos de auditoria, y en cuanto a la extensión es de legalidad (formal) y de mérito o gestión, no ejerce funciones de censura e intervención previa de los actos de gobierno.- Si bien la AGN es creada por la Ley 24156, con la reforma constitucional del año 1994, tal como ya lo indicamos adquiere ese rango, y es así como el art. 85 de la Carta Magna alude a estos controles cuando en el último párrafo indica que "Tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoria de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada....".

**Dictamen de la Cuenta:** la ley 24156, cuando alude a la Cuenta de Inversión en el Art. 95, nada dice sobre la intervención de la AGN, si en cambio se refiere a este tema de manera indirecta en los Art. 117 y 118; el art. 117 indica que la AGN emitirá dictamen sobre los estados contables financieros y el Art. 118, inciso d) precisa que es función del órgano examinar y emitir dictámenes sobre los estados contables financieros de los organismos de la administración nacional al cierre de cada ejercicio.- Este rol del órgano delegado es también aludido en el Art. 85 de la C.N. en dos párrafos a saber. (segundo) "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 AGN", (cuarto) ".....Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos.

**Funciones Jurisdiccionales:** la AGN no tiene funciones jurisdiccionales, prejudiciales, en sede administrativa, tal como sucedía con el TCN. La ley 24156 sólo

alude al tema de responsabilidad de manera escueta en dos artículos, el 130 y el 131. Al no existir órgano de control con esas funciones, va de suyo que el juzgamiento de la responsabilidad civil de los funcionarios públicos recae directamente en la Justicia Ordinaria.

**CONSTITUCION DE LA NACION ARGENTINA – Segunda Parte – Capítulo Sexto -  
ARTICULO 85 (reformado en el año 1994)**

**Artículo 85.-** 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 de 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.

**VACIO LEGAL QUE SE EVIDENCIA**

Habiéndose excedido en veinticinco años de la reforma de la Constitución Nacional de 1994, notamos claramente que el Congreso Nacional no cumplió con el mandato expresado por el artículo 85 de la Constitución, motivo por el cual no se pudo dar cumplimiento a estructurar el Control de la Hacienda Pública en la forma que lo dispone dicha Carta Magna. También podemos agregar que el Poder Legislativo no cumplió con el inciso 32º del artículo 75º que textualmente obliga al mencionado Poder a “Hacer todas las leyes y reglamentos que sean convenientes para poner en ejercicio los poderes antecedentes, y todos los comprendidos por la presente Constitución al Gobierno de la Nación Argentina”.

Citando a Wierna (2009), no nos corresponde a nosotros el juzgamiento del incumplimiento de los deberes de funcionarios públicos, por omisión de parte de los señores Legisladores. Entendemos que ello corresponde al Control que debe existir entre los Órganos que ejercen su cuota de Poderes, siendo uno de los pilares fundamentales que sostienen los Sistemas Republicanos y Representativos de Gobierno. Pero por nuestro compromiso docente y en nuestra condición de formadores de personas, en ciencias y conciencia, tenemos la obligación moral de informarlo en nuestras Cátedras.

El artículo 85 de la Constitución Nacional (reforma del año 1.994), dispone que la Auditoría General de la Nación como organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional, integrada del modo que establezca la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, aprobada por la mayoría absoluta de los miembros de cada cámara, tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la administración pública e intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos. En concreto se trata de dictar una Ley Orgánica de la Auditoría General que bien podría cumplirse dictando una Ley especial (pero que quedaría al margen del contexto general de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control, cuando en la realidad de que se modifica es precisamente en Sistema de Control), o bien a través de la modificación parcial de la Ley de Administración Financiera, incluyendo en la misma lo dispuesto por la Constitución con relación a la Auditoría General de la Nación.

Esto aún no ha ocurrido (habiendo pasado un cuarto de siglo). Inclusive es importante destacar, que según la exigencia constitucional, esta ley especial deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada cámara (art. 85 CN, tercer párrafo). Si analizamos el proceso de aprobación de la Ley 24.156 (que se viene usando desde hace 25 años como ley regulatoria de la AGN), notamos que en la aprobación por parte de la Cámara de Diputados, la misma se produjo con una mayoría de 80 legisladores (habiendo 70 votos en negativo y algunas abstenciones), lo cual no llega a configurar la mayoría absoluta exigida por la CN, convirtiendo en inconstitucional el marco normativo actual de dicho cuerpo (AGN).

Esto es muy grave, denotando presunción de que la actitud gubernamental, no configura un accidental olvido, sino una actitud deliberada para debilitar y perturbar los sistemas de control de la gestión del poder administrador, defraudando y perjudicando sin lugar a dudas a la ciudadanía, a quién en un sistema democrático que se precie de tal, les resulta imprescindible la vigencia de un ordenamiento de

control adecuado del accionar de sus representantes. Reiteramos por otra parte, que dado el tiempo transcurrido desde la sanción de la Constitución (22-08-1994) a la fecha del presente Simposio, opinamos que los señores Legisladores que integraron el Poder Legislativo desde esa fecha y mientras mantuvieron Cargo, se encuentran incurso en el delito de incumplimiento de los deberes de funcionarios públicos por omisión (que es también un incumplimiento, y en este caso concreto el incumplimiento es “por no haber hecho” todas las leyes y reglamentos para poner en ejercicio los poderes concedidos por la Constitución (Art.75, inciso 32).

El tercer párrafo del Artículo 85 de la Constitución dispone que la Auditoría General tenga a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública. Respecto de este punto es importante observar lo siguiente:

- *Con relación al control de legalidad:* compartimos a varios tratadistas nacionales y extranjeros que sostienen que el control de la legalidad es fundamentalmente preventivo y concomitante. No puede ser solo posterior, porque el acto ya fue realizado y produjo sus efectos. No es un control el que se pueda ejercitar en una etapa posterior, porque carece de capacidad para corregir o encausar algo que pertenece al pasado. Deja de ser control porque ya pertenece a la etapa del juzgamiento de una política ya ejecutada o de un comportamiento contrario a las normas y que según los vicios que haya padecido el acto, hecho u omisión puede dar lugar a declararlos nulos o anulables e incluso a actuaciones administrativas y/o judiciales.
- *Con relación al control de la gestión:* este control es posible y es eficiente de efectuarse cuando es concomitante (y luego posterior), cuando comenzamos comparando lo que se pretendía hacer conforme lo dispuesto por la conducción política, con lo que se está ejecutando. Es decir, cuando se tiene la capacidad suficiente para detectar, corregir y modificar los desvíos producidos. Intentar hacer este control únicamente en forma posterior es condenarlo a no ser ya un control, para convertirse en un juzgamiento de una gestión, que únicamente sirve para asignar responsabilidades, pero que no brinda ninguna solución a los errores o desvíos que son actos, hechos u omisiones, que ya produjeron.
- *Con relación al control de auditoría:* este control si claramente es posterior en cuanto a la oportunidad del mismo.

La palabra posterior colocada en el artículo 117 de la Ley 24.156 se encuentra en colisión con el artículo 85 de la Constitución que la excluyó. En este caso, y en todos

los similares, deben aplicarse las disposiciones de la Constitución, ya que la Ley 24.156 solamente se encuentra vigente en lo que no se oponga a la Carta Magna.

## **TEMAS QUE NECESARIAMENTE LA REGLAMENTACION DEBERIA CONTEMPLAR**

Hemos considerado que resulta necesario puntualizar los temas que a nuestro criterio la reglamentación del artículo 85 de la CN debería contemplar (este enunciado no es taxativo), y al mismo tiempo desagregar en cuáles de esos temas existe, desde el punto de vista doctrinario y en la opinión de miembros de la Asociación Argentina de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública, unanimidad de criterios, y en cuales temas existen criterios dispares. Recurrimos preferentemente a opiniones emanadas de los proyectos que oportunamente han presentado, el Dr. Adolfo Atchabahian (2013), (en adelante A), y el Auditor General Dr. Horacio Pernasetti junto con el Profesor Dr. Felipe Pizzuto y otros colaboradores (en adelante B) (proyectos que han sido difundidos hace aproximadamente 10 años y que resultan del conocimiento de docentes nucleados en la Asociación de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública “Juan Bayetto”), y nuestras propias opiniones.

### **1. DESCRIPCIÓN DE LOS TEMAS A CONSIDERAR**

- a. *Ámbito de aplicación del sistema de control externo.*
- b. *Naturaleza jurídica, competencia, patrimonio y presupuesto del órgano.*
- c. *Normas de funcionamiento interno.*
- d. *Funciones y facultades de la AGN.*
- e. *Colegio de Auditores. Atribuciones.*
- f. *Memoria de la AGN y publicidad de los informes.*
- g. *Acceso a la información necesaria.*
- h. *Declaración patrimonial de los funcionarios.*
- i. *Oportunidad del control externo. Intervención previa y observación legal del acto.*
- j. *Autoridades. Integración del órgano.*
- k. *Programa de acción anual de control externo.*
- l. *Cuenta de Inversión, denominación e intervención previa de la AGN.*
- m. *Legitimidad procesal.*
- n. *Función Jurisdiccional de la AGN.*
- o. *Autonomía financiera, presupuesto acorde. Posibilidad de reajuste de partidas y agilidad en la asignación de fondos.*

*p. Tratamiento del título VII de la Ley 24156 al reglamentarse el Art. 85 de la Constitución Nacional.*

*q. Vinculaciones con otros órganos de control.*

## **2. TEMAS SOBRE LOS QUE EXISTE UNIFORMIDAD DE CRITERIOS**

*a) Ámbito de aplicación del sistema de control externo.*

Tanto en el proyecto (A), como en el (B), el ámbito de aplicación es amplio y se extiende a todo ente u organismo que perciba, gaste o administre fondos públicos por cualquier causa o finalidad (en Proyecto A ver artículos 8 y 11, y en Proyecto B ver artículo 3). Nuestra opinión es coincidente

*b) Naturaleza jurídica, competencia, patrimonio y presupuesto del órgano.*

Ambos proyectos coinciden en líneas generales (en Proyecto A ver artículos 1 y 7, y en Proyecto B ver artículos 4, 5 y 7). Sin embargo cabe acotar que el proyecto B efectúa consideraciones técnicas más ampliadas porque no sólo se refiere a los Bienes sino al Presupuesto del órgano y su relación con la independencia financiera: libre disponibilidad de los créditos asignados, crédito adecuado a sus necesidades, posibilidad de realizar reajustes de partidas y el hecho de no estar sometido en cuanto a la ejecución y asignación de fondos a las restricciones del artículo 34 de la Ley 24156. Coincidimos con los criterios antedichos.

*c) Normas de funcionamiento interno.*

Ambos proyectos estipulan que las mismas serán establecidas por resolución del Colegio de Auditores (el Proyecto A en su art. 6, y el Proyecto B en su art. 19). Absolutamente de acuerdo.

*d) Funciones y facultades de la AGN*

En líneas generales coincidimos con los proyectos (A) y (B), que además no difieren entre ellos, según artículos 9 en el primer caso y 9 y 10 en el segundo.

*e) Colegio de Auditores. Atribuciones.*

Ambos Proyectos lo tratan de manera similar (el Proyecto A en su art. 12, y el proyecto B en su art. 19). El Proyecto B es más amplio y le agrega en su Art. 20 atribuciones específicas del Presidente del cuerpo. Compartimos los criterios.

*f) Memoria de la AGN y publicidad de los informes.*

El proyecto A en el art. 10, incisos e) y f) prevé que la AGN debe presentar a la C.P.M. Revisora de Cuentas antes del 1/5 la memoria de su actuación. Asimismo se establece que debe dar a publicidad todo el material contenido en la memoria, salvo que por decisión expresa de la propia Comisión deba permanecer reservado. Estos temas también son contemplados en el Proyecto B en los art. 19 inc j) y 21 (la diferencia se encuentra en el plazo para presentar la memoria, que en este proyecto se fija hasta el 15/5). Compartimos las opiniones.

*g) Acceso a la información necesaria.*

En los dos proyectos en el art. 10 se alude a la necesidad de acceder a suministrar la información y documentación que la AGN solicite para el cumplimiento de sus competencias. En el caso de B se produce un avance importante en la materia al prever la posibilidad de que la AGN inicie medidas cautelares ante los juzgados federales en caso de no recibir repuesta a las solicitudes de información realizadas. Compartimos los criterios y agregamos que actualmente el secreto bancario o fiscal hace que los procesos de auditoría se demoren, o directamente se detengan. Deberían preverse excepciones en esta materia, cuando el solicitante de información es la AGN para que tan importante órgano de control pueda cumplir con su cometido.

*h) Declaración patrimonial de los funcionarios.*

El proyecto A lo contempla en el art. 9ª) i): exigencia de la declaración patrimonial de los funcionarios de la AGN dentro de las 48 horas de haber asumido. El proyecto B lo establece en el art. 15 (fijando otras exigencias tales como nómina de asociaciones civiles y sociedades comerciales que hayan integrado en los últimos 8 años, clientes o contratistas de los últimos 8 años, informe de la AFIP de cumplimientos impositivos, entre otros). Compartimos los criterios.

*i) Autonomía financiera, presupuesto acorde. Posibilidad de reajuste de partidas y agilidad en la asignación de fondos.*

A nuestro criterio son indudables los inconvenientes que, en materia operativa, origina a la AGN el condicionamiento presupuestario/financiero que, en muchos casos, dificulta o impide investigaciones. Si bien la ley 24.156 refiere a la “independencia financiera del órgano”, en la práctica esto se ha convertido sólo en una declamación. Existirá verdadera “independencia financiera” y, por lo tanto, se logrará mayor celeridad en la gestión si se contemplan en la reglamentación y se cumplen pautas como las siguientes: asignación de un crédito presupuestario anual adecuado al rol que el órgano debe cumplir; posibilidad de readecuar partidas dentro del monto asignado, con la obligación de justificar las modificaciones ante el órgano rector del sistema presupuestario; asimismo, es imprescindible también agilizar el mecanismo de utilización de los fondos presupuestarios, para lo cuál proponemos que la asignación se haga sobre la base de “sumas ciertas y liquidadas”, y no sujeta a la aprobación de “cuotas”, según lo que regula el art. 34 de la ley 24.156. En aras de coadyuvar al logro de los objetivos aludidos, se sugiere como inquietud complementaria incluir a la AGN en la Ley 24156 como una jurisdicción más, de la misma manera que oportunamente sucediera con el Ministerio Público (esto último se podría disponer a través de la propia ley reglamentaria). Debemos destacar que nuestra propuesta en cuanto a los aspectos presupuestarios y de asignación de fondos, es muy similar a la contemplada por el proyecto B (art. 7º). En realidad el contenido de este tema es complementario y hasta reiterativo de lo que resulta del tema b).

### **3. TEMAS SOBRE LOS QUE EXISTEN CRITERIOS DISPARES**

*a) Oportunidad del control externo. Intervención previa y observación legal del acto.*

Existen diferencias entre los proyectos A y B. Proyecto B: (art 2) preve el control posterior por parte de la AGN de los actos administrativos de autoridad competente, admite de algún modo el concomitante al aludir a “resoluciones integrantes de un proceso que forme parte de la actividad de la hacienda pública; no contempla la interrupción del acto con la observación. En el art. 33 asigna funciones complementarias de control a la CGN y a los SAF, contempla que frente a actos administrativos que generen compromisos contables y eventuales obligaciones de pago, esos órganos deberán intervenir de manera previa

formulando observación legal fundada (so pena de responsabilidad solidaria), la observación produce la suspensión del acto, podrá el responsable insistir bajo su exclusiva responsabilidad. Se debe a informar a la AGN y a la SIGEN. El proyecto A en cambio en el art. 8º) alude a que la AGN tendrá a su cargo el control de legalidad, de la gestión y de la auditoria de las actividades de la administración; seguidamente en ese mismo artículo precisa que ese control será previo de legalidad comprensivo de la gestión presupuestaria, económico, financiera y patrimonial. En el art. 15 reitera el ejercicio del control previo de legalidad y en el 16 se contempla la suspensión del acto con la observación, responsabilidad exclusiva del funcionario y la posibilidad de la insistencia.

Coincidimos con las apreciaciones del Dr. Atchabahian, y entendemos de utilidad agregar las siguientes consideraciones: resulta imprescindible reinstalar el sistema de control preventivo de legalidad de los actos del poder administrador por parte de la AGN, a efectos de lograr una mayor eficiencia en esa función; debemos tener en cuenta que la Constitución Nacional no impide, de modo expreso, la asignación de dicha atribución, por cuándo el cuarto párrafo del art. 85 de la CN alude al control de legalidad, sin precisar la oportunidad, o sea, que puede ser posterior, pero también previo y concomitante (y nos hemos manifestado sobre el particular en el capítulo III) del presente trabajo). Con el reemplazo del Tribunal de Cuentas de la Nación, y la asignación a la AGN sólo de funciones de control posterior, se rompe la cadena de control que imperaba con el seguimiento, paso a paso, de la gestión, mediante lo cual se ponían en evidencia errores y transgresiones desde su origen, para prevenir su continuidad y posibilitar su juzgamiento en tiempo y forma. La intervención previa debe posibilitar, en los casos en los cuales se considere procedente, la suspensión del acto presuntivamente irregular, y así permitir que los funcionarios involucrados puedan insistir en el cumplimiento de dichos actos bajo su exclusiva responsabilidad. La inexistencia de estos mecanismos hace factible que presuntas transgresiones queden sin control por parte del órgano, hasta el momento en el cual se realice el análisis posterior del acto (es sabido que la “oportunidad”, en materia de control de la gestión de la cosa pública, es imperiosa, y resulta insuficiente instrumentarla a partir del “hecho consumado”).

*b) Autoridades. Integración del órgano.*

Presidente: el proyecto A contempla un plazo de gestión de 8 años y las circunstancias que se tienen que dar para que el cese se produzca antes. El proyecto

de B no establece ese plazo y sí la forma de designación (art.13): resolución conjunta de los presidentes de ambas Cámaras a propuesta del partido político de la oposición con mayor número de legisladores en el Congreso. Las causales de cesantía son similares. Exigencia previa: el proyecto B prevé en el art. 15ª una serie de exigencias previas al nombramiento que deberán cumplir tanto el Presidente como los restantes Auditores, a lo que no alude el proyecto A. Respecto de los 6 auditores: no hay diferencias en cuanto a los nombramientos y duración, si en cuánto a las causales que impiden sus designaciones (incluye al Presidente). El Proyecto B refiere a 4 causales y alude a exigencias de incompatibilidades, también lo hace el proyecto A, pero el primero es más completo.

Nuestro parecer acerca de este tema es el siguiente: la CN establece que el presidente será designado a propuesta del partido político de oposición, con mayor número de legisladores en el Congreso, de ello se infiere que la intención del constituyente, al elaborar la reforma, ha sido que en el control externo delegado tenga primacía la oposición (y se supone que dentro de ella el partido con mayor número de representantes). Si esto es así, debería involucrar no sólo al presidente sino también al resto de los integrantes; presunción que parece muy sensata atento a que de prevalecer el número de representantes oficialistas no se podría garantizar un desenvolvimiento objetivo e independiente por parte del órgano.

Actualmente prevalecen las mayorías parlamentarias en la composición (con lo cuál generalmente son 2 del oficialismo y 1 por la oposición por cada cámara). Para solucionar este problema proponemos: el presidente se designa por el principal partido de oposición, y los seis restantes auditores generales, se designan por resoluciones de las dos cámaras del Congreso Nacional; corresponde designar tres a la Cámara de Senadores y tres a la Cámara de Diputados, según la composición de cada Cámara: uno a propuesta del bloque con mayor cantidad de representantes, otro a propuesta del que le sigue en número de representantes, y el tercero, por el bloque que le siga en número; así quedan representados los tres bloques con mayor cantidad de legisladores en cada Cámara.

Como consecuencia directa de la reforma propuesta, la AGN (sin contar al presidente) pasaría a estar integrada por dos representantes del oficialismo, dos del primer partido de oposición y otros dos del segundo partido de oposición. Esto permitirá que nadie gobierne la Auditoría a su voluntad, sino que se deban buscar consensos adecuados para la toma de decisiones.

*i. Programa de acción anual de control externo.*

Existen diferencias entre los proyectos A y B. El proyecto A establece en el art. 9º) como plazo para la presentación por parte del Colegio de Auditores del Programa ante la Comisión Parlament. Mixta Rev. de Cuentas el mes de diciembre; en cambio el proyecto B alude al 30 de septiembre (Art. 8º) además este último establece: que durante la gestión el Colegio de Auditores podrá incorporar proyectos de auditoria al programa, cuando razones de interés lo justifiquen, informando a la Comisión Parlamentaria debidamente fundamentado; también servicios de auditoria solicitados por organismos nacionales o de otras jurisdicciones (que los mismos tendrán que financiar). Además podrá el Colegio dar de baja proyectos incluidos en el programa debidamente fundamentado e informando a la Comisión Parlamentaria. O sea que el proyecto B prevé una mayor flexibilidad del programa de acción anual.

*ii. Cuenta de Inversión, denominación e intervención previa de la AGN.*

El proyecto A nada dice, y el proyecto B menciona expresamente a la Cuenta de Inversión (recordar que la Ley 24156 en ningún momento lo hace en el capítulo referido al control externo). Se indica en el art. 9º) inciso j) que la AGN intervendrá en el trámite de aprobación de la Cuenta y que deberá emitir dos informes: uno referido a la ejecución de recursos y gastos, cumplimiento de objetivos y metas y proyectos de inversión y otro con el dictamen de la auditoría de los estados contables patrimoniales de la Administración Central y de los O.D. e Inst. de la S. Social, de surgir observaciones la CPMRC podrá requerir de la CGN la elaboración de un plan de regularización de las observaciones dentro de un plazo determinado.

Nuestra opinión: la ley 24.156 no menciona en el capítulo I del título VII, la expresión "cuenta de inversión"; tampoco lo hace el art. 85 de la CN. En lo que atañe al procedimiento y pautas de la intervención previa, la ley nada precisa sobre el particular, ni en el título VII ni en el art. 95 (el que sólo alude a la presentación del documento en el Congreso); en cambio, el art. 85 de la CN alude, en sus párrafos segundo y cuarto, a la intervención previa, sin referir al procedimiento. Consideramos necesario precisar en la futura norma reglamentaria que se trata de la Cuenta de Inversión y no aludir vagamente a estados contables financieros, y al mismo tiempo establecer de manera clara las pautas de intervención previa, esto es el informe que debe acompañar a la cuenta para su tratamiento en el Congreso tal como lo hacía la anterior Ley de Contabilidad, debiéndose agregar la estipulación de plazos para que la AGN se expida. Es dable destacar que el proyecto B contem-

pla (art. 9º, inciso j) en buena medida las circunstancias aludidas.

### *iii. Legitimidad procesal.*

En el caso del proyecto B se alude al punto, sin llegar a configurar la instauración de la “legitimidad procesal” (lo que significaría denunciar un presunto ilícito ante la justicia, hacer seguimiento del expediente, y actuar como querellante), sin embargo el proyecto genera un avance en esa dirección al contemplar en el inciso b) del citado artículo a la posibilidad de iniciar medidas cautelares ante los juzgados federales en caso de no recibir respuesta a las solicitudes de información realizadas.

Nosotros particularmente entendemos que para lograr una mayor eficiencia y celeridad en el accionar del órgano, debe otorgársele legitimidad procesal, de manera que pueda actuar ante la justicia como querellante, como consecuencia de presuntos actos irregulares y, al mismo tiempo, pueda efectuar el seguimiento de las causas judiciales. Este tema debería ser contemplado en la nueva norma. Alguna vez, el anterior presidente de la AGN ha manifestado que no contar con esa atribución ha significado limitar severamente el desenvolvimiento del órgano. Cabe acotar que la CN no establece esa atribución pero tampoco impide expresamente que por vía reglamentaria se la pueda instaurar. Es interesante aludir a que la propia CN en el art. 86 otorga legitimidad procesal al Defensor del Pueblo.

### *iv. Función Jurisdiccional de la AGN*

La función jurisdiccional de la AGN se encuentra contemplada solamente en el proyecto de A, no así en el de B. Refiere de manera muy similar a la forma en que las figuras del Juicio de Cuentas y del Juicio Administrativo de Responsabilidad, eran contempladas en el Dto. Ley 23354/56. En dicho proyecto el Juicio de Cuentas está previsto en el Título II, el Juicio Administrativo de Responsabilidad en el Título III y la Ejecución de las resoluciones condenatorias de la AGN en el Título IV.

### *v. Tratamiento del Título VII de la ley 24156, en ocasión de reglamentarse el Art. 85 de la Constitución Nacional.*

Nosotros entendemos que en ocasión de reglamentarse el funcionamiento de la AGN tal como lo exige el Art. 85º de la CN, debería derogarse la normativa pre-

existente sancionada antes de la reforma constitucional; nos referimos al Título VII de la Ley 24156.- Dicho Título está conformado por 3 capítulos: el Capítulo I – Auditoría General de la Nación, debe ser derogado tal como lo contempla el proyecto B en el art. 35. Capítulo II – Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas: si las normas de constitución y funcionamiento prevalecen tal como están actualmente contempladas, consideramos que no sería necesaria su derogación, en caso contrario, si esas normas son rediseñadas, correspondería derogar el Capítulo, tal como lo contempla el proyecto B (Título III, artículos 23 al 33); así se indica en el mismo proyecto en el art. 35. Capítulo III – De la Responsabilidad: el proyecto A prevé la derogación de dicho capítulo (art. 130 y 131), es comprensible por cuánto incorpora a su proyecto la función jurisdiccional de la AGN, de no ser así ese Capítulo debería permanecer.

*vi. Vinculaciones con otros órganos de control.*

El proyecto A nada dice. El proyecto B en el art. 10) inciso c) contempla la obligación de remitir informes que recomienden realizar acciones administrativas o judiciales a: superiores jerárquicos, SIGEN, Fiscalía de Investigaciones Administrativas, Procuración del Tesoro, Defensoría del Pueblo y a la Oficina Anticorrupción. En el inciso d) se alude a acuerdos con otros órganos de control e intercambios de información con la SIGEN.

## **CONCLUSIONES FINALES**

Partiendo de la premisa de que la integración y funcionamiento del órgano de control externo del Poder Administrador, en los aspectos formales y de mérito, debe ser reglamentado por ley del Congreso, hemos evaluado en el presente trabajo los temas que a nuestro criterio resultan ser los más importantes que dicha reglamentación debe contemplar. Si bien todos tienen su significación, entendemos que uno de ellos sobresale porque hace a la esencia de este tipo de control, sustentada en la objetividad e imparcialidad. Nos referimos a la composición del órgano.- Desde su origen ha tenido preeminencia el partido gobernante (de los siete integrantes de la AGN, cuatro responden a quién gobierna), dicho en otros términos prevalece en el control el órgano controlado; el Poder Administrador se controla así mismo (un despropósito). Este estado de situación debe revertirse a través de la mentada reglamentación para de ese modo adecuarse al espíritu que emana de la propia Constitución Nacional. Esta claro que para ello es me-

nester que los representantes del pueblo se despojen de actitudes mezquinas y de conveniencia, y entiendan que resulta imperiosa la reglamentación, y que a través de ella, de una buena vez se cumpla con la Carta Magna y el gobierno de turno, sea quien fuere, deje de tener injerencia en el control de sus propios actos.

Relacionado con el mismo tema, comúnmente solemos confundir los conceptos de oposición con el de control externo de los actos de gobierno como si se tratara de lo mismo: hablar de oposición es aludir al pluripartidismo (uno de los pilares del sistema democrático), donde los partidos con representación minoritaria permiten lograr un equilibrio en el parlamento procurando que las decisiones sean producto del consenso y del debate. Cosa diferente es hablar de control (externo derivado en nuestro caso) de los actos de gobierno del poder administrador, es aludir a la división de poderes: debe ser necesariamente ejercido por un órgano donde convivan oficialismo y oposición debiendo prevalecer esta última para garantizar su independencia. Reiteramos: oposición vinculado al pluripartidismo y control a la división de poderes.

Debemos convenir que el cuadro de situación explicitado configura una Deuda Institucional que desde hace largo tiempo el Estado mantiene con la sociedad. Hablamos con mucha razón de la deuda económica, social, moral, etc. que generan constantes demandas de la comunidad; pero poco se alude a la deuda institucional, desde hace mucho tiempo instalada en La Argentina. Tengamos en cuenta que en ese sentido la AGN configura una parte importante de esa deuda, deuda que indiscutiblemente debemos asociar con trascendentes episodios de corrupción de larga data (que involucran a varias gestiones) que han conmovido a la sociedad, hechos que con adecuados controles pudieron haberse evitado o al menos menguado. La AGN nació con una impronta de cambio pero rápidamente se diluyó al desnaturalizarse en su esencia, en tanto y en cuanto no puede cumplir plenamente y como corresponde con su cometido, en razón de todos los condicionamientos a los que hemos aludido en el presente trabajo. Es por ello que afirmamos de manera terminante que la Deuda Institucional en lo concerniente al control externo delegado persiste, y sólo podrá ser erradicada si es atendido en el menor tiempo posible el cambio que la sociedad reclama. Ese objetivo sólo se podrá lograr en la medida en que se de cumplimiento a la directiva emanada del Art. 85 de la CN en cuanto a la integración y funcionamiento del órgano de control (contemplando en ese ordenamiento los temas a los que hemos aludido en el trabajo determinando el contenido de cada uno de ellos a través del debate parlamentario pertinente). Mientras ello no ocurra seguirá vigente un vacío legal que ya registra un antigüedad de 25 años (reforma

constitucional de 1994 que incorpora ese artículo y otorga rango constitucional a la AGN). Estamos convencidos de que esta insólita y extensa demora no es producto de la casualidad, sino de actitudes deliberadas de los gobiernos de turno conducentes a perturbar y debilitar el control de su accionar, siendo ese comportamiento transversal a cualquier ideología política.- A partir de esta causalidad del fenómeno al que hemos asistido y asistimos, convengamos en que no será fácil revertir la situación imperante, todo dependerá del comportamiento de la sociedad en el marco de la Democracia. En caso contrario la República correrá serio riesgo.

Dado el tiempo transcurrido desde la sanción de la reforma de la Constitución, es indudable que el Poder Legislativo ha incumplido con la obligación impuesta por el artículo 75, inciso 32 de la Constitución Nacional, al no dictar aún la Ley que impuso el artículo 85 de la mencionada Carta Magna, referente a la Auditoría General de la Nación. Es por lo mencionado que le solicitamos al Congreso Nacional la urgente sanción de la Ley que prescribe el segundo párrafo del artículo 85, incluyendo las funciones que dispone el párrafo tercero del mismo artículo, e incluyendo entre los Sistemas de la Ley el Sistema de Control integral e integrado. Con relación al Control, tanto la Constitución como las Leyes se refieren a un control integral de todo el accionar dentro del territorio de la Nación, política, jurídica y socialmente organizada. El Control Público comparte la naturaleza del Gobernar y no del mandar, y no es solamente una etapa del proceso de administrar, sino que se encuentra desde la idea que mueve la decisión política, hasta la evaluación de sus resultados. Finalmente consideramos que la palabra posterior colocada en el artículo 117 de la Ley 24.156 se encuentra en colisión con el artículo 85 de la Constitución que la excluyó. En este caso, y en todos los similares, deben aplicarse las disposiciones de la Constitución, ya que la Ley 24.156 solamente se encuentra vigente en lo que no se oponga a la Carta Magna.

## BIBLIOGRAFÍA

- Atchabahian, A. (2013). *Régimen jurídico de la gestión y del control en la hacienda pública*. Buenos Aires: La Ley.
- Collazo, O. J. (1999). *Administración Pública – Tomo I*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- Las Heras, J. M. (2008). *Ley 24156. Administración Financiera Gubernamental y Sistemas de Control. Actualizaciones y Reglamentaciones*. Buenos Aires: Editorial Osmar D. Buyatti

Wierna, G. E. (2009). La Ley que debe dictar el Congreso. *Trabajo presentado en el XXVI Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública.*

Paixao, E. (1994). *El control. La Auditoría General de la Nación. En ocasión de la reforma constitucional.*

García, O. D. y Lorenzo, R. G. (2009). El control externo delegado en el orden nacional: análisis y evaluación del estado de situación actual. Trabajo presentado en el XXVI Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública.

Las Heras, J. M. (2018). *Estado Eficiente.* Buenos Aires: Editorial Osmar D. Buyatti. Constitución Nacional de la República Argentina.

Decreto Ley 23354/56. Poder Ejecutivo Nacional. 31 de Diciembre de 1956.

LEY N° 24.156 de la Nación Argentina. Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Boletín Oficial 30 de Septiembre de 1992.

Anteproyectos de Ley Reglamentaria del Art. 85 de la CN (Expte.7155-D-10, Expte.0725-D-08, XXVI Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública).

© 2019 por los autores; licencia otorgada a la Revista CEA. Este artículo es de acceso abierto y distribuido bajo los términos y condiciones de una licencia Atribución-No Comercial 4.0 Internacional (CC BY-NC 4.0) de Creative Commons. Para ver una copia de esta licencia, visite <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>