

**Universidad Nacional de Misiones**  
*Facultad de Ciencias Económicas*

**La Calidad Total en el  
Control del Sector Público**  
(Incluye Procedimiento en los Juicios de Cuentas y de Responsabilidad)

Eduardo Bruno Paprocki

Posadas, Setiembre de 2004



EDITORIAL UNIVERSITARIA DE MISIONES

**San Luis 1870**

Posadas - Misiones – Tel-Fax: (03752) 428601

Correos electrónicos:

edunam-admini@arnet.com.ar

edunam-direccion@arnet.com.ar

edunam-produccion@arnet.com.ar

edunam-ventas@arnet.com.ar

**Colección:** Cuadernos de Cátedra

**Coordinación de la edición:** Nicolás Capaccio

**Armado de interiores:** Javier B. Gimenez

**Corrección:** Hedda Giraudo

*El presente trabajo constituye la propiedad intelectual del Contador Eduardo Bruno Paprocki y de la UNaM. Se prohíbe la copia total o parcial del presente documento sin la autorización expresa de los mismos.*

Paprocki, Eduardo

La calidad total en el sector público. – 1a. ed. – Misiones : Universidad Nacional de Misiones, 2004.

148 p. ; 30x21 cm. – (Cuadernos de cátedra)

ISBN 950-579-015-5

1. Administración Pública I. Título  
CDD 350

ISBN 950-579-015-5

Impreso en Argentina

©Editorial Universitaria

Universidad Nacional de Misiones

Posadas, 2004

**A mis hijos**  
Leticia Mariel  
Luis Emmanuel

## EL AUTOR

Contador Público Nacional egresado de la Universidad Nacional del Nordeste en el año 1970.

**Título de Post Grado:** Magíster en Administración Estratégica de Negocios.

### **Estudios de Post Grado:**

1. Doctorado en Administración. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones. 1999-2000.
2. Completion of The Advanced Program in Applied Business Management. California State University. Los Angeles. E.E. U.U. 1997.
3. Completion of English Reading Comprehension Intermediate Level. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones. 1998.

### **Cargos Actuales:**

- Vocal del Tribunal de Cuentas de la Provincia de Misiones.
- Profesor Titular Regular Ordinario de la Cátedra de Administración y Contabilidad Pública. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Misiones, desde el año 1991.
- Profesor de Post-Grado en la cátedra Teoría y Técnica del Presupuesto del Estado. Maestría en Administración y Contabilidad Pública. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Misiones. 1998.
- Profesor de Post-Grado en la cátedra Gestión Municipal, en la carrera Maestría en Gestión Pública. Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Misiones. 2002 y 2003.
- Profesor de Post-Grado en la materia Matemática Financiera para las carreras de Profesorado de Matemáticas y Ciencias Económicas, durante el año 1975 en la Universidad Nacional de Misiones.

### **Publicaciones:**

- “Normas de Auditoría para el Sector Público y el Control de la Obra Pública”. Editado por la Editorial Universitaria de la Universidad Nacional de Misiones.
- “Control de las Privatizaciones, antes, durante y después”. Editado por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Misiones.
- “Calidad Total en el Control de la Hacienda Pública”. En Edición.
- A celebrar Rotary – Calidad Total. Julio 2004.

*“El poder de crear, de manejar y de invertir el Tesoro Público, es el resumen de todos los poderes, la función más ardua de la soberanía nacional. En la formación del Tesoro puede ser saqueado el País, desconocida la propiedad privada y hollada la seguridad personal; en la elección y cantidad de los gastos puede ser dilapidada la riqueza pública, embrutecido, oprimido, degradado el País”.*

Juan Bautista Alberdi

(Citado por el Profesor Cayetano Licciardo en IX Congreso Nacional de Profesores de Contabilidad Pública – Salta – 1996).



# ÍNDICE

<b>Capítulo I</b> .....	9
Introducción.....	9
Marco Teórico.....	10
La Auditoría Integral y la responsabilidad.....	11
Construyendo la responsabilidad de Calidad Total a través de la Auditoría Integral.....	11
<b>Capítulo II</b> .....	13
La Función del control del Congreso Nacional en la estructura del control de la Hacienda Pública.....	13
Hacienda Pública productiva.....	19
Evolución histórica de los órganos de control.....	20
En la época colonial.....	21
<b>Capítulo III</b> .....	23
Jurisdicción y competencia de los Tribunales de Cuentas.....	23
La función del control del Congreso Nacional - La estructura del control de la Hacienda Pública.....	23
Contralor externo.....	23
El sistema de control externo.....	25
Auditorías.....	27
Sistemas de control integral e integrado.....	28
<b>Capítulo IV</b> .....	31
Órgano fiscalizador de la gestión patrimonial provincial.....	31
Atribuciones y deberes.....	31
Juicio de cuentas.....	33
Juicio de responsabilidad administrativa.....	34
<b>Capítulo V</b> .....	35
Control por medio de órganos auxiliares del poder.....	35
Del Juicio de Cuentas.....	37
Del Juicio de Responsabilidad Administrativa.....	38
Auditoría.....	50
Auditoría de legalidad.....	50
Principales áreas de desarrollo.....	50
Legalidad de las acciones.....	50
Servicio jurídico.....	51
Recursos humanos.....	51
Contrataciones.....	52
Auditoría legal como subsistema de la auditoría integral.....	52
Etapas de la auditoría integral del presupuesto nacional.....	53
Etapas de auditoría.....	53
Etapas de análisis de la formulación de plan de acción y presupuesto.....	53
Objeto.....	53
Auditoría basada en los sistemas.....	53
Auditoría basada en los resultados.....	54
<b>Capítulo VI</b> .....	55
Calidad Total y Administración Pública.....	55
Control público externo - hacia un modelo más eficaz.....	55

Corrupción y sociedad.....	56
Definiciones y conceptos.....	56
Tipos característicos de corrupción.....	57
Corrupción marginal e hipercorrupción.....	57
Grados de corrupción.....	57
Corrupción y poder.....	57
Principales causas.....	59
Ley de entidades financieras y estados contables a emitir.....	61
Conclusiones y recomendaciones.....	62
Hagamos un compromiso: luchemos contra la corrupción.....	62
Mejoramiento continuo en el control.....	63
Calidad Total.....	63
¿Por qué es importante la Calidad?.....	65
¿Quiénes son los clientes?.....	66
Servicio al cliente.....	68
Oficinas Públicas: Operaciones de atención al público.....	68
Definición de la Calidad.....	69
Condición para el éxito de la Calidad Total.....	69
Movilizar los recursos humanos hacia la excelencia.....	70
Pirámide de Necesidades de Maslow.....	71
Calidad Total en los órganos de control.....	71
La Calidad para la organización.....	72
La Calidad Total para el cliente.....	72
Las pistas de movilización de los recursos humanos.....	73
Pasos para implantar la Calidad.....	73
Herramienta de Calidad: Brainstorming.....	73
Diagrama de causa-efecto situación actual.....	74
Diagrama de causa-efecto consecuencias deseadas.....	75
Herramientas de Calidad: Mindmapping presupuesto.....	75
Mejoramiento continuo.....	76
Cultura de Calidad.....	76
<b>Capítulo VII.....</b>	<b>77</b>
Diseño de modelo.....	77
Detalles de diseño.....	77
<b>Capítulo VIII.....</b>	<b>79</b>
Determinación de problemas.....	79
Gastos.....	79
Recursos.....	79
Materiales.....	79
Humanos.....	80
Base de trabajo.....	80
Observaciones generales.....	80
Esquema de trabajo.....	80
Comparación con las empresas privadas.....	80
Conclusión y propuesta.....	81
Consideraciones finales.....	82
<b>Anexo.....</b>	<b>83</b>
<b>Anexos legales.....</b>	<b>91</b>
<b>Bibliografía.....</b>	<b>147</b>



## CAPÍTULO I

*“...Los seres que sirven a su tiempo  
salvan una empresa, una familia y una Nación;  
son los que permanecen para siempre...”*

### INTRODUCCIÓN

La globalización condiciona fuertemente los cambios que se producen en las sociedades, pero por sobre todas las cosas ha planteado verdaderos problemas en la búsqueda de objetivos en las Empresas y en los Gobiernos.

Pero lo que realmente produce una condición a esta realidad es el cambio. La acumulación de condiciones y capacidades para transformarse ha generado que estos cambios no se efectúen solamente como una transición, buscando nuevas estructuras, puesto que se trata de comenzar un nuevo período donde en forma permanente se irán produciendo cambios, y donde la premisa será la velocidad de los cambios.

Lo difícil que se plantea es predecir el futuro de las sociedades y las realidades específicas que en ellas están contenidas, donde estas van a depender del comportamiento de las organizaciones y las relaciones entre el sector público y el privado, o entre las empresas y gobierno.

Hoy el planteo de las tres “E” (Eficiencia, Eficacia y Economía) no es privativo del sector privado sino más bien metas hacia donde se orienta el sector público, donde siempre se plantea que las empresas privadas son más eficientes que las burocracias públicas, pero no siempre se da este presupuesto aunque la imagen general es que la administración pública es el modelo de ineficiencia e ineficacia.

El problema generalmente planteado siempre fue el tamaño de la administración, siendo el argumento principal para modificar las estructuras; y ello se hacía en función de mantener los equilibrios fiscales. Pero esto nada tenía que ver con el funcionamiento en sí del Estado, ya que sobran los ejemplos que hemos visto en los últimos años de privatizaciones, retiros voluntarios, jubilaciones anticipadas, y que pese a ello nada ha cambiado y sigue el mismo problema.

Se puede observar que todos estos cambios no son cambios en sí, sino más de lo mismo; por lo tanto nos lleva a buscar nuevos instrumentos de gestión que puedan aplicarse a todas las organizaciones independientemente si se trata del Estado o de las privadas; y llamamos Estado a cualquiera de sus tres concepciones, nacional, provincial o municipal.

Las premisas precedentes hacen que tengamos que cambiar el principio de “impersonalidad”, concepto este del Estado moderno que predominó hace dos décadas.

Es por ello que se habla de un cambio permanente donde se busque la eficiencia, la eficacia y la economía, teniendo en cuenta el valor de los recursos humanos, estos últimos totalmente desvalorizados, con ambientes de trabajo totalmente inadecuados y no aptos para el cumplimiento de la función. Pero también hay que tener en cuenta el reclamo de la sociedad que solicita más y mejores servicios a menor costo, y que demanda que se analicen más profundamente las realidades de la vida de la población, buscando por sobre todas las cosas “refundar” el principio de “ciudadanía”.

Esta ciudadanía, hoy busca la participación activa y sobre todo definir la calidad de los servicios, donde ya se plantea qué servicio quiere el ciudadano recibir y cómo lo va a recibir.

El propósito de este trabajo es plantear el modelo de Estado que quiere el individuo y que debe recibir el individuo, partiendo de la célula básica de la administración, que en este caso está formada por los Municipios.

Lo que interesa rescatar a través de este trabajo es que la dinámica y el proceso de transformación que exige el actual escenario, y la nueva modalidad de gestión y adaptación a la rápida sucesión de futuro que es posible esperar, existe un tipo especial de convencimiento e involucramiento de la propia burocracia para cambiar. En consecuencia, es necesario que exista el compromiso necesario que permita asumir el cambio, donde su transformación es la base para los ajustes y se definan los nuevos roles del Estado, y donde la cuestión sea la gestión del Estado.

## **MARCO TEÓRICO**

El Estado es la organización política de la sociedad que garantiza el bien común. La Administración Pública es una parte del Estado y solo se explica a partir de este. Como consecuencia, la Administración Pública tiene por objeto servir a la sociedad que es su fin y razón de ser; de ahí que su origen, su justificación y su legitimidad radican en ella.

Si buscamos la calidad en la Administración Pública, debemos mantenerla ligada al entorno político, teniendo en cuenta que:

- La Administración Pública surge de la sociedad y su fin es conservarla y desarrollarla.
- La Administración Pública es una cualidad del Estado, y este constituye la organización política de la sociedad.
- La Administración Pública es el gobierno de la sociedad.
- El carácter de la Administración Pública es la acción social, y la ejecución de leyes de interés general es su atribución.

Las teorías respecto a las organizaciones y los estudios sobre las burocracias han corrido mayormente por canales paralelos con algunos contactos. Es por ello que es común encontrar posiciones donde se encuentran distintas concepciones de gerencia pública y de gerencia privada, donde además muchos no conciben aplicar modelos de gestión privada al ámbito público. En consecuencia, lo que se pretende es trasladar desarrollos de la tecnología de gestión de un ámbito a otro.

El primer lugar donde encontramos estos principios es en las Empresas Públicas, condicionadas por sus necesidades de competitividad.

Pero hoy, las ciencias administrativas más recostadas a campos jurídicos y/o normativos con que se ha sustentado la acción del Estado desde su concepción moderna, están siendo reconceptualizadas con aportes de las ciencias políticas, la sociología, la economía, la psicología social y la ingeniería. Las fronteras entre esas disciplinas se han derribado en los nuevos paradigmas de las teorías de gestión y gerenciamiento.

Pero estos principios hacen que en el mundo globalizado y regionalmente estructurado se busque la estrecha relación entre lo público y lo privado. Por eso la tendencia apunta a una gestión privada más pública y una gestión del Estado que necesita tomar enfoques de la gestión privada para lograr la eficacia, la eficiencia y la economía que les son requeridas. De ahí que el aporte de estudios de las organizaciones privadas hacia el sector público haga que sus enfoques y resultados sean cada vez más compatibles.

## **LA AUDITORÍA INTEGRAL Y LA RESPONSABILIDAD**

Para lograr la responsabilidad no es absolutamente necesario haber llevado a cabo una auditoría, pero sí es indispensable la auditabilidad. Cada acto o acción tiene que ser auditable en RCT. O tiene que ser capaz de ser sometido a una revisión y evaluación por parte de un auditor, independientemente de si el auditor efectúa la revisión o no.

### **CONSTRUYENDO LA RESPONSABILIDAD DE CALIDAD TOTAL A TRAVÉS DE LA AUDITORÍA INTEGRAL**

- 1.- Crear una constancia de propósitos para dar validez a la responsabilidad a un costo razonable a través de auditorías integrales ejecutadas profesionalmente.
- 2.- Aprender la filosofía de la cooperación, evitando la confrontación en el proceso de la auditoría.
- 3.- Cesar la dependencia de las revisiones detalladas de las transacciones y los informes demasiado llenos de detalles.
- 4.- Comprender que lo más económico no siempre es la mejor opción.
- 5.- Mejorar cada acción y práctica constantemente. Nunca estar satisfecho con lo que se está haciendo pues siempre se puede mejorar.
- 6.- Proporcionar capacitación continua en apoyo de la mejora continua.
- 7.- Dirigir a la gente de manera positiva, según sus habilidades, capacidades y aspiraciones.
- 8.- Evitar el temor y la desconfianza. Fomentar la cooperación.
- 9.- Abolir la competencia interna. Ver que cada persona contribuye... y cada persona gana.
- 10.- Eliminar los lemas, exhortaciones y metas.
- 11.- Eliminar las metas y cuotas numéricas. Concentrarse en mejorar los métodos.
- 12.- Remover las barreras a la satisfacción en el trabajo. Eliminar las evaluaciones del rendimiento que enfrentan a una persona con otra. La competencia interna debilita el funcionamiento global.
- 13.- Fomentar un programa vigoroso de auto-mejora y desarrollo profesional.
- 14.- Lograr la transformación al crear una masa crítica de individuos dedicados al estudio y mejora continuos de la práctica y métodos. Todos deben transformarse en agentes del cambio.

Todos los futuristas reconocidos ya están de acuerdo en que la era de la información/conocimiento ha llegado y que es inevitable el cambio profundo de casi todo lo que hacemos. La auditoría integral tiene que montar la ola de la transformación proporcionando un esfuerzo positivo en apoyo de los cambios indispensables, y a veces revolucionarios, dentro del marco de una economía globalizada asolada por los espectros de la deuda, el desorden, la deshonestidad, la disensión, el desinterés y la desinformación.

La auditoría integral tiene que convertirse en una herramienta principal en la búsqueda de la Responsabilidad de Calidad Total.



## CAPÍTULO II

### LA FUNCIÓN DEL CONTROL DEL CONGRESO NACIONAL EN LA ESTRUCTURA DEL CONTROL DE LA HACIENDA PÚBLICA

En el Estado moderno existe un doble interés de la Hacienda Pública; por un lado, el Administrador, que quiere verificar la cohesión de sus agentes, y por el otro, el Pueblo que de diversas formas busca conocer la Gestión de su Mandatario y determinar sus responsabilidades. Así, surgen los distintos Tipos de Control: el Interno si es estructurado por el Administrador, y el Externo cuando surge del Pueblo o de sus Representantes.

A tal efecto, dice Raúl A. Granoni en su obra “El control de los Gastos Públicos por los Tribunales de Cuentas”, Editorial Argentina de Finanzas y Administración, Ed. 1946, pág. 15, que “...El control Externo corresponde originariamente al pueblo el cual puede realizarlo directamente, cuando el mismo vigile o investigue la Administración Financiera y Patrimonial del Estado...”. “El Contralor Popular necesita para su actuación una amplia publicidad de los actos de la Administración de la Hacienda Pública, y en la generalidad de los países modernos ha sido trasladado legalmente a los Representantes del Pueblo, tomando entonces la forma de Contralor Legislativo, asignado al Parlamento la Facultad de Aprobar o desaprobar la Rendición de Cuentas que formula el Poder Administrativo”.

En nuestra provincia, los Constituyentes delegaron en el Tribunal de Cuentas dicha facultad (Art. 132/133), por lo que lejos estaría de configurar un Ente de la Administración Central.

Para reafirmar lo precedente, Ruza (Alejandro Ruza en “Curso de Finanzas”, tomo IV, pág. 321) sostiene que: “La legislación Parlamentaria es esencial en el sistema Representativo de Gobierno, en el cual, los que ejercen la soberanía popular tienen el deber de controlar la inversión de los Fondos Públicos, siendo correlativo al derecho de autorizar los gastos -abriendo Créditos al Poder Administrador- la facultad de conocer su inversión”.

Esta atribución otorgada al Parlamento (Controlar la Inversión) está dada por el examen de las cuentas, pero a su vez ha fracasado por su falta de capacidad técnica, ya que el aspecto de su control se limitó más que nada a la parte global y eminentemente política.

Granoni, en su obra citada (pág. 16/7), sostiene que: “Los países mejor organizados en materia de Administración de la Hacienda, han estructurado un Organismo de Contralor independiente del Poder Ejecutivo, que actúa como delegado del Parlamento, a quien debe informar sobre el resultado de lo fiscalizado a su cargo...”.

Así, analizando Antecedentes Históricos del Tribunal de Cuentas en Alemania, en el art. 86 de la Constitución del 02 de Agosto de 1919, fija que el Nombramiento de los Miembros del Tribunal de Cuentas es efectuado por el Presidente de la República con acuerdo del Ministro de Finanzas, pero la ley expresa terminantemente que: “El Tribunal de Cuentas es una Autoridad Autónoma frente al Poder Ejecutivo solo sujeta a la ley” y más adelante reafirma: “Los miembros del Tribunal de Cuentas, son como tales independientes y solo sujetos a la Ley”. (Vander Borcht, “Hacienda Pública”, Tomo I, pág. 46).

En Inglaterra, la Administración pasó a depender del Poder Legislativo, quedando la parte financiera sujeta a la fiscalización del “Controller General of the Receipt of Magestic Exchequer”. “Sus elevadas funciones de Contralor Constitucional, sobre los ingresos y egresos de los dineros públicos, comprenden además la vigilancia de todos los fondos que el Estado ingresa...”, cuidando que sean ellos debidamente acreditados en cuenta y suscribiendo las autorizaciones, para que este efectúe los pagos. Queriéndose deslindar el Control Constitucional del Administrativo se confió

este servicio al Pagador General (Paymaster) quien debe llevar su contabilidad por el método de Partida Doble (Gualterio Passagno, “Contabilidad del Estado”. Pág. 36).

Ya en este caso se puede apreciar la Clasificación del Control Interno y Externo, este último dependiente del Legislativo.

En España, por su parte, la Constitución de 1989 establece que *“corresponde a las Cortes la facultad de nombrar y esperar libremente los Miembros del Tribunal de Cuentas, sin que el nombramiento pueda recaer en ningún Senador o Diputado, siendo esta la Primera Constitución que da la verdadera significación que debe tener el Tribunal, como Órgano Fiscalizador del Poder Ejecutivo, independiente de este y actuando como Delegado del Poder Legislativo”*. (Granoni, obra citada, pág. 39).

En lo que hace a la Constitución de Tribunales de Cuentas en Italia, su origen es de la Ley de 1862, actuando como Cortes de Cuentas, y actuando como Tribunal de Primera y Última Instancia, siendo también Tribunal de Apelaciones de las Cuentas Provinciales y Municipales.

En cuanto a los Tribunales de Cuentas de nuestro país, dice el Profesor Granoni, en su obra citada, Pág. 137, que: *“...En el régimen Constitucional de la Provincia de Buenos Aires, el Tribunal de Cuentas ha sido investido de la Facultad Legislativa de aprobar o desechar la Cuenta de inversión”*, reafirmando el mismo autor posteriormente en pág. 161 que: *“queda así establecido que la jurisdicción de estos Tribunales es de carácter especial, surgida como Delegación del Poder Legislativo, pero distinta a la ejercida por los Poderes Ejecutivos, Legislativos o Judiciales. Su naturaleza es mixta, ella participa del Orden Gubernamental”*.

*“Por su naturaleza judicial -o más propiamente jurisdiccional- tiene atribuciones para juzgar de las infracciones a la Ley, generalmente, con fuerza de ejecución sobre las personas y los bienes de los Administradores de dineros públicos... le corresponde asimismo, la aprobación o rechazo de las cuentas...”*.

La pág. 174 dice: *“...la importancia de estos Tribunales de Cuentas, que actúan como Órgano independiente del Poder Ejecutivo, asegurando por esa circunstancia la eficacia de su funcionamiento, hizo que se le atribuyeran otras funciones de Orden Jurisdiccional y Administrativo, que comparte con los Órganos de Contralor Interno, mientras que las funciones de Orden Gubernamental le son exclusivas”*.

Por su parte, Fidel Isaac Lazzo en su obra “Tribunales de Cuentas”, Ed. Depalma, en la pág. 4/5 dice: *“Con diferencias de grados y matices constitucional legal, existencia o carencia de estabilidad de sus Miembros, su Función de Control y Jurisdiccional y la Autonomía Funcional de los Tribunales de Cuentas es de naturaleza esencial. No deben estar en dependencia funcional de ningún poder”*.

Mas la Autonomía Funcional y Financiera, como la enseña Pedro F. Frías, debe ser *“En el sentido de descentralización, sin las connotaciones políticas que suelen asociarse a estas palabras en el Derecho Público Argentino”*.

*“En suma, lo contrario a Dependencia Funcional Jerárquica del Poder Ejecutivo, resabio inapropiado que registra todavía en algunas legislaciones...”*.

Y dentro de esa misma técnica de considerar el Tribunal de Cuentas como Órgano Independiente del Poder Ejecutivo y a su vez delegado en sus funciones por el Poder Legislativo, vuelve a sostener a fs. 9/10 que: *“Por nuestra parte pensamos que no debe considerarse inoperante ni renuncia de facultades constitucionales por parte de los Representantes del Pueblo. Es necesario crear una infraestructura técnica, particular, específica, como la ya existente -Tribunales de Cuentas- para que los Legisladores puedan eficiente o ideológicamente aprobar o rechazar la Gestión de los Gobiernos en un marco de gran política”*.

En cuanto a lo que hace a la inserción de los Tribunales de Cuentas en el Capítulo del Poder Ejecutivo de la Constitución Provincial, también lo han hecho las Constituciones de Buenos Aires, Córdoba, Entre Ríos, Jujuy, Santiago del Estero, Santa Cruz, Chubut, Neuquén, Formosa, Chaco,

Misiones, La Pampa, Santa Fe, San Luis y Catamarca, dejando Mendoza en la sección inherente al Poder Judicial. Al respecto, el Dr. Pedro F. Frías opinó que: las disposiciones Constitucionales deben *“insertarse en la parte Orgánica, entre los Órganos Auxiliares del Estado”*.

De ello surge que los Fallos del Tribunal de Cuentas o sus Sentencias, hacen cosa juzgada y no pueden ser revisables ante el Órgano Judicial (Lazzo, pág. 35; Granoni, pág. 170/3).

Para abonar los fundamentos relativos a la naturaleza y carácter de los Tribunales de Cuentas provinciales, vale también consultar la opinión del Dr. Edgardo Rossi (*“Tribunal de Cuentas de las Provincias”*, ed. por la Universidad Nacional del Nordeste, año 1959), quien con su visión de constituyente de la provincia del Chaco analiza el tema desde una óptica que, por su similitud al caso de la provincia de Misiones, merece destacarse.

El citado autor expresa que: *“La constitución Provincial desprende al Poder legislativo de la clásica facultad parlamentaria de aprobar o desechar la cuenta de inversiones y la entrega al Tribunal de Cuentas de Jurisdicción exclusiva. Crea un Órgano Gubernamental autónomo con facultades que la aproxima a un cuarto Poder, al Poder Preconizado por Marcé”*.

*“La Ley Orgánica de este instituto ofrece aquella calidad creadora. Hace emerger, por ello, la necesidad de su análisis e interpretación con sentido autóctono, para que su aplicación sea fiel al espíritu y textos constitucionales”*.

Agrega el Dr. Rossi, con relación al tribunal de Cuentas del Chaco, en su análisis que resulta válido para nuestro caso provincial que: *“La Constitución crea al Tribunal de Cuentas. No deja librada su creación a la voluntad legislativa. Lo impone como Órgano vital de nuestro Sistema de Gobierno ubicado metodológicamente, en un capítulo separado, dentro de la Sección del Poder Ejecutivo, al igual que las Constituciones Bonaerense, Entrerriana, Santiagueña y Jujeña. Sistema señero que tiene la Constitución de Mendoza al legislarlo en la Sección del Poder Judicial, procurando destacar la naturaleza judicial que atribuye al Tribunal de Cuentas.”*.

Expone también el autor que: *“La naturaleza de esta Institución, sus caracteres y atribuciones, se encuentran en la Constitución, concediendo la Jurisdicción de Naturaleza Mixta: como Órgano Gubernamental de existencia y funciones constitucionales, de carácter administrativo y de orden judicial. No se lo puede netamente ubicar dentro de uno de los Poderes de Gobierno. En varios aspectos se parangona con el Poder Legislativo e incluso al judicial...”*.

Respecto de su independencia orgánica, manifiesta además el Dr. Rossi, que: *“...se efectiviza con facultades para nombrar y remover a los Funcionarios y Empleados del Tribunal; Preparar su Presupuesto Anual de Gastos e Inversiones que debe considerar la Cámara de Diputados, y disponer y administrar sus bienes y fondos asignados por Ley”*.

*“Sin Autonomía Económica resultaría ilusoria la Institucional...”*.

Artículo 133: *“Sin perjuicio de lo que disponga la Ley, el Tribunal tendrá las siguientes atribuciones:*

- 1- *Examinar las Cuentas de Percepción e Inversión de las rentas públicas, tanto provinciales como municipales y de reparticiones autárquicas; aprobarlas o desaprobarlas y, en este último caso, indicar el funcionario o funcionarios responsables, como también el monto y la causa de los alcances respectivos.*

*“A tal fin los Poderes Públicos, las Municipalidades y los que Administren los Caudales de la Provincia, estarán obligados a remitir anualmente las cuentas documentales de los dineros percibidos o invertidos, para su aprobación o desaprobación. El Tribunal se pronunciará en el término de un año de presentación, de lo contrario se tendrá por aprobadas sin perjuicio de la responsabilidad de los Miembros del Tribunal.*

- 2- *“Inspeccionar las Oficinas Provinciales y Municipales que administren fondos públicos y ‘tomar las medidas necesarias para prevenir cualquier irregularidad’, en la forma y con arreglo al procedimiento que determine la Ley.*

3- *“Fiscalizar las cuentas de las Instituciones Privadas que reciban subsidios del Estado Provincial”.*

Como se observa en la Constitución, el Tribunal de Cuentas, prácticamente, si bien está dentro del Capítulo del Poder Ejecutivo, tiene una independencia absoluta de los tres Poderes, o sea que elabora su propio presupuesto, y el Poder Ejecutivo debe elevarlo al Poder Legislativo sin ninguna modificación. Es decir que prepara su propio presupuesto y lo aplica en función de tal.

Contra los Fallos del Tribunal de Cuentas solamente puede recurrirse por Revisión ante el mismo Tribunal y no existe otra instancia. Contra dicho Fallo podrá interponerse recurso ante el Superior Tribunal de Justicia fundado únicamente en vicios graves sustanciales de procedimiento que afectaren la defensa en juicio, provocando daño cierto y determinado a los intereses legítimos del recurrente; o bien, invocando errónea interpretación y aplicación del derecho, o arbitrariedad manifiesta en la resolución (art. 44 Ley orgánica del T. C.). Pero su Fallo es definitivo o de última instancia, en el aspecto de aprobar o desaprobar las Cuentas de Inversión.

En el Orden Nacional, el Decreto-Ley Nro. 23.354/56 dictaba la Ley de Contabilidad. También mantenía el Control Interno y creaba el Tribunal de Cuentas de la Nación como Control Externo, y aun cuando dependía del Poder Ejecutivo designaba a sus Miembros en algún momento con Acuerdo del Senado, a través de quien establecía relaciones con el Ministerio de Hacienda y ejercía competencia en los Juicios de Cuentas y de Responsabilidad.

Posteriormente, en el año 1974 se creó la Corporación de Empresas Nacionales que actuaba como un  *Holding* de Empresas Públicas y que hacía el Control de las Políticas Económicas. Este Organismo de Control Superior tenía sobre cada una de las Empresas del Estado una órbita de acción. Entre sus facultades se hallaba el aprobar las planificaciones y conducciones de la empresa bajo su control, estableciendo así la gestión de las Empresas del Estado.

Cuando en el año 1978 se disuelve la Corporación de Empresas Nacionales, se creó la Sindicatura General de Empresas Públicas *“SIGEP”*. También existen antecedentes en las Empresas como los Síndicos designados por la Dirección de Empresas del Ministerio de Economía, durante la Presidencia del Dr. Illia.

La *SIGEP* ejercía el Control de las Empresas, asesoraba sobre la conveniencia de los actos de las empresas sujetas a su contralor, proyectaba y sometía a consideración del Poder Ejecutivo las Normas a las que debían ajustarse las empresas fiscalizadas en los actos contables en cuanto al Control Interno, y se entrevistaba y evaluaba la información referente a las Empresas indicadas en función de los requerimientos que pudieran formular los distintos Organismos del Estado asesorándolos.

Es decir que ellos prácticamente efectuaban un Control de Legalidad o un Control de Auditoría y un Control de Gestión.

Esta acción del *SIGEP* abarca desde el año 1978 hasta la vigencia de la Ley Nro. 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, sancionada el 30 de septiembre de 1992. Esta última Ley rige a partir del mes de enero del año 1993 y es la legislación vigente en la República Argentina, plasmándose a posteriori en la Reforma de la Constitución Nacional.

La Constitución Nacional sancionada, en su Capítulo VI habla de la Auditoría General de la Nación, y en su Art. 85 expresa: *“El Control Externo del Sector Público Nacional en sus aspectos patrimoniales, financiero y operativo será una atribución propia del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la Administración Pública estarán 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 reglamente su creación y funcionamiento...”*.



Posteriormente dice: “...Tendrá a su cargo el Control de Legalidad y Gestión y Auditoría de toda la actividad de la Administración Pública, centralizada y descentralizada, cualquiera fuere 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...”.

El suscripto, en fecha 5 de julio de 1994, actuó en la VI REUNIÓN DE LA COMISIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL DE LA CONVENCION CONSTITUYENTE, que sesionó en la ciudad de Paraná, Entre Ríos, en calidad de REPRESENTANTE DEL SECRETARIO PERMANENTE DE TRIBUNALES DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA ARGENTINA. En tal carácter tuvo a su cargo la defensa del Sistema de Control que debía imperar dentro de nuestra Constitución Nacional.

Se sostuvo en esa oportunidad que lo que se pretendía era referirse no solamente a temas de Provincias sino a un Control Integral del Estado, y en ese aspecto debía estar la unidad de sus miembros, cuestión básica para que exista objetividad real en lo que hace al Control de Gestión.

Si bien existen a veces problemas, en algunos casos son los hombres los que fallan, pero todos estos Métodos de Control son corregibles a través de las leyes.

— En principio, el Control que teníamos era el que tiene libertad absoluta independiente de todo otro Órgano, y buscamos que sea el único Ente que tenga el Control de los Órganos Públicos, que si bien pueden requerir ayuda exterior, esta sea únicamente a petición del Organismo y con su control sobre el programa que hace.

— Lo que buscamos a través de este desarrollo es que los pensamientos que los guían a ustedes en esta Asamblea se orienten a buscar realmente la independencia del control y que se lleve a cabo con eficiencia.

— Sr. Presidente (Núñez): en base a esta Doctrina de Control Total que usted sostiene, le pregunto si en su opinión la estructura de control que en este momento existe en la República Argentina es estimada para cumplir con requisitos de esta Doctrina de Control Total o, si no fuera así, cuáles serían los puntos que habría que cubrir.

— Sr. Paprocki: en nuestra opinión, consideramos que en el Orden Nacional estaría faltando cierta Jurisdicción en cuanto al Juicio de Responsabilidad, ya que no se estaría juzgando al responsable en forma directa, o bien, traspasando al Poder Judicial ese tipo de actividad. Sería prácticamente imposible resolver ese cúmulo de juicios en el Tribunal de Cuentas nuestro, y en el de muchas provincias se resuelve a través de un Juicio de Responsabilidades.

Por otra parte, lo que se maneja a través de auditorías prácticamente está destinado a un Sistema de Control de Gestión. Nosotros vamos un poco más allá, considerando que ello es necesario, pero que también es necesario el Juicio de Legalidad en lo que hace a sus Cuentas, el Análisis de las Cuentas en forma individual, a efectos de tener un real conocimiento de los fondos públicos; porque si yo analizo la Cuenta General del Ejercicio, que vendría a ser nivel técnico, el balance general, prácticamente mi enfoque va a ser distinto. No es lo mismo auditar cuenta por cuenta, o revisar el balance general. Para mí, el balance general es una revisión de conjunto, global, pero no la revisión individual.

— Sr. Presidente (Núñez): en nuestro país, ¿cómo se ha desarrollado esa visión que usted entiende que está faltando?

— Sr. Paprocki: eso lo ha realizado el Tribunal de Cuentas de la Nación. Vuelvo a decir, sin juzgar que la Ley ha sido mala, sino a lo mejor la aplicación que se hizo no fue la correcta. Yo creo que la legislación contempla la posibilidad de análisis. Nosotros en la mayor parte de las provincias tenemos el doble análisis; es más, hacemos también la parte previa a través de las auditorías operativas. Está implantado en la mayoría de las provincias, hacemos doble trabajo: la Auditoría Operativa por un lado, y el análisis de Gestión de las Cuentas en forma individual y de la Cuenta General del Ejercicio, por otro lado.

— Sr. Presidente (Núñez): creo que usted planteaba algún tipo de reserva respecto a las auditorías llamadas independientes. ¿Cuál sería el fundamento?

— Sr. Paprocki: si bien soy Profesional de Ciencias Económicas, considero que para nosotros la verdadera objeción a las Auditorías independientes está dada en que a diferencia de los Organismos Públicos, que no tienen ninguna limitación en cuanto al análisis, cualquier auditoría que yo contrate o que yo pague, prácticamente está sujeta al resultado de lo que estoy pagando. Muchas veces es “el canto de las sirenas”, porque cuanto más le pague, más me va a contar lo que yo quiero escuchar, y como contrapartida, puede no contarme lo que yo no quiero escuchar.

Es decir, es un planteamiento teórico; en realidad, en un órgano de Control con Funcionarios con estabilidad constitucional, con inamovilidad mientras dure su buena conducta, la objetividad es mayor.

Prosiguiendo, y si bien lo que más me interesa es que el Órgano de Control debe ser independiente absolutamente de los tres Poderes, tanto el Legislativo, como el Ejecutivo y el Judicial, y que se podía haber establecido el mismo Tribunal de Cuentas de la Nación como un sistema Independiente de Control inserto en la Constitución Nacional, y con una modificación de su ley darle funciones mucho más amplias como ser la auditoría, el Control de Gestión, que en definitiva es lo que se busca, el análisis que definirá a posteriori es en lo que hace a la Función del Control del Congreso Nacional en la Estructura del Control de la Hacienda Pública, el cual está considerado en la citada Constitución.

El Control Externo es la atribución exclusiva del Poder Legislativo, y el examen de la opinión del mismo sobre el desempeño general de la Administración Pública se encuentra en el dictamen de la Auditoría General de la Nación.

Como base se cuenta con la Ley Nro. 24.156, actualmente vigente como ya se aclarara, donde se establece que existieron como Órgano de Contralor Externo dependiente del Poder Legislativo, que era la Auditoría General de la Nación, y uno diferente que es el de Control Interno de la Sindicatura de la Nación.

Hay autores que sostienen que el Órgano Parlamentario retroalimenta la tarea del legislador que, cuando ejerce el Control Parlamentario, no solo cumplimenta una etapa natural de toda gestión sino que cumple con una función específica y no delegable, atribuida por la Constitución Nacional. Es decir, que la nota diferencial estaría dada porque para que el Congreso ejerza su atribución constitucional necesita de un Órgano de Control Externo que sería la Auditoría General, ya que la independencia que se opone en el contralor de tipo parlamentario no es haber sido designado por el controlado, en este caso el Poder Ejecutivo como era en la anterior Ley, ni recibe de este su paga.

Vale decir que existe una Auditoría Externa que retroalimenta el proceso legislativo y es allí donde, si se analiza cuál es el tipo de Control que se ha buscado, se llega a la definición de lo que se llama: “Control Integral e Integrado”, que se logra a través de la formación de equipos multidisciplinarios y de un trabajo también de tipo integrado. Esta clase de control trata de lograr la etapa de la evaluación superior.

En cuanto a cuál es el Tipo de Control que se busca, surge aparentemente de la Ley, que lo que se quiere obtener es un sistema de Control donde existan estamentos que se controlen recíprocamente a través de un orden lógico y, además, que el Control sea integral y no meramente formal.

Para sancionar la Ley Nro. 24.309 de la Reforma de la Constitución Nacional por el Honorable Congreso Nacional, establecieron un núcleo de coincidencias básicas y los temas que hacen en cuanto al control. En este núcleo de coincidencias, en el Punto K, sobre la Administración Pública se establece:

*“...El Control Externo del Sector Público Nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, es una atribución propia del Poder Legislativo...”*

*“...El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la Administración Pública está sustentado en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación...”*.

*“...Este organismo, con autonomía funcional y dependencia técnica del Congreso de la Nación, se integra del modo que establezca la Ley que reglamente su creación y funcionamiento, que deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los Miembros de cada Cámara, la Presidencia del Organismo está reservada a una persona propuesta por el principal Partido de la Oposición Legislativa...”*.

*“...Tendrá a su cargo el control de Legalidad, Gestión y Auditoría de toda la actividad de la Administración Pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuere su modalidad de organización. Intervendrá en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos...”*.

## **HACIENDA PÚBLICA PRODUCTIVA**

Uno de los temas de controversia y que cuesta hacer entender a los viejos pensadores, es el nuevo concepto de Hacienda Pública: **que es un ente de producción**.

La Hacienda es una coordinación activa de bienes y personas para producir bienes que satisfagan las necesidades humanas, públicas y privadas. La Hacienda Pública también produce bienes públicos para satisfacer las necesidades públicas.

Tener una buena definición de lo que son las necesidades públicas tiene una fundamental importancia para satisfacer y cumplir los objetivos de la gestión de la Hacienda Pública. Lo que produce la Hacienda Pública no se consigue en el mercado, pero sin embargo se utilizan factores de producción y se busca obtener resultados, de bienes y servicios que sean aptos para satisfacer las necesidades públicas.

En consecuencia surge que la Hacienda Pública es productiva.

La clasificación de la Hacienda Pública puede ser erogativa y de producción. Es erogativa cuando se considera que se gasta, y en el caso específico que nos ocupa de gastar dinero para obtener sus objetivos. Es productiva cuando se emplean factores productivos tales como el trabajo, el capital y la tecnología que constituyen factores productivos.

Cuando definimos a la Hacienda Pública como productiva, es porque se gasta en remuneraciones de trabajos de personas, en la adquisición de otros factores de producción, y se acumulan para su utilización y todos apuntan a ser bienes destinados a satisfacer las necesidades públicas.

### **La producción es la base de la gestión de la Hacienda Pública.**

Muchos son los elementos que nos dan las leyes cuando hablan de producción dentro de la hacienda pública, y es así que encontramos la producción bruta, ingreso bruto de factores, bienes disponibles, consumo nacional, etc., lo que nos indica que es esencial en la Hacienda Pública la producción de bienes públicos, porque son los que en definitiva satisfacen las necesidades públicas.

Asimismo, la actividad productiva pública está destinada a servir al desarrollo económico, al pleno empleo de los factores, y a una distribución equitativa del ingreso y la riqueza.

Toda la actividad productiva del Estado utiliza los factores de producción, y toda la actividad en la ejecución del presupuesto del ejercicio es sinónimo de actividad productiva, porque utiliza los correspondientes factores.

El sector público, al producir bienes y servicios públicos efectúa transferencias, las que indican cuál es la tendencia en la función redistribuidora del ingreso a través del gasto.

No es objetivo del presente trabajo analizar punto por punto de los presupuestos el criterio de la actividad productiva que los mismos adoptan, pero la misma Ley Nacional 24.156 de

administración financiera y de los sistemas de control del sector público nacional, reconoce explícitamente el aspecto esencial de la productividad:

*“Se debe garantizar la obtención y la aplicación de los recursos en forma económica, eficaz y eficiente” (4º a).*

*“Las leyes de presupuesto mostrarán la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas” (12).*

Se demostrará... *“la producción de bienes y servicios” (14).*

El sistema de contabilidad gubernamental deberá tener entre otras características la de estar orientado a *“determinar los costos de la operaciones” (47 d).*

Estas normas citadas que hacen a la Ley Nacional, consideran específicamente la **actividad productiva**, su eficiencia, y la responsabilidad de quienes administran y controlan.

Es por ello que, al considerar a la Hacienda Pública como un ente de producción, se aplican los principios de la CALIDAD TOTAL, para mejorar la excelencia de la gestión estatal.

## EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS ÓRGANOS DE CONTROL

En las primeras legislaciones encontramos preceptos tendientes a asegurar que los dineros públicos se recauden legalmente y se inviertan en sus verdaderos fines.

En los pueblos de Oriente tenemos el Código de Manú, en la India, en el que se señalaba un procedimiento especial a observarse en las operaciones de recaudación e inversión de los recursos del Estado. Disposiciones similares imperaron en Egipto. Las leyes que Moisés dictó a los hebreos, inspiradas en elevados principios de equidad, igualdad y filantropía, señalan la forma en que deben recaudarse los recursos y cómo debían invertirse. Los impuestos percibidos en efectivo y en especie, en su mayor parte eran invertidos en los gastos de culto. El excedente se depositaba en el Tabernáculo, para cuya seguridad se establecieron severas sanciones a los que infringían esas disposiciones.

En el pueblo griego, donde los estudios filantrópicos, políticos y económicos llegaron a tal punto de culminación que han servido de fuente y guía a los investigadores de las generaciones posteriores, la administración después de las reformas democráticas de Clístenes y Pericles estaba a cargo de los arcontes, quienes ejercían funciones ejecutivas, correspondiendo las de carácter legislativo al Senado o Consejo de los Quinientos, cuyo papel principal consistía en ser un órgano regulador de la Asamblea del pueblo. El Senado tenía a su cargo las gestiones inherentes a la provisión de los fondos, imposición de impuestos y tributos, dirección de marina, santuarios y nombramiento de los funcionarios y empleados para el manejo de los dineros públicos, aparte de otras funciones destinadas a afianzar el buen manejo de los dineros públicos.

Además, tenía asiento en dicho cuerpo un contralorador con atribuciones para fiscalizar todas las cuentas de la administración de la Hacienda Pública. Junto al Tesorero General de la administración, existía otro contralorador que verificaba las inversiones de los dineros del Estado, y existía finalmente otro organismo de contralor de la hacienda formado por diez funcionarios, elegidos por el pueblo y denominados “logistas”, cuyos cargos se reputaban como carga pública.

Esta institución de los logistas es el antecedente más remoto de los actuales tribunales o cortes de cuentas y estaba dividida en dos categorías: la primera se encargaba de ejecutar las órdenes del Senado, y la segunda se ocupaba de las cuestiones económicas, con jurisdicción especial sobre los empleados del tesoro, a quienes les correspondía percibir, custodiar y efectuar pagos. La persecución de los responsables por el mal manejo de los caudales públicos estaba a cargo de otros funcionarios llamados “eutinos”.

Los atenienses prestaban una especial atención al manejo de los fondos públicos y como consecuencia directa, el orden y la exactitud que imperaba en su administración.

Trascurrido el primer período de la Edad Media, el principio de que era necesario prevenir o reprimir los desórdenes de la administración financiera se impuso, y los sistemas de contralor se fueron incorporando a las legislaciones de los distintos países.

Inglaterra ha sido siempre considerado como precursor; por la Carta Magna de 1215 declara que los subsidios feudales de carácter excepcional no podían establecerse sin la autorización del Consejo General del Reino, principio este que tuvo una importancia histórica trascendental. En 1295, el rey Eduardo pone en funciones al Parlamento Modelo, en el que desaparecen las características feudales de los anteriores parlamentos, dándole un carácter representativo y estableciéndose además la obligación de requerir su consentimiento para la imposición de los tributos.

Desde entonces, el Parlamento adquiere dos de sus tres facultades que va a llegar a afianzar más adelante: las de legislación, y financiación, que completará con la de control y crítica.

## **EN LA ÉPOCA COLONIAL**

Las instituciones que los españoles aplicaron en los vastísimos reinos por ellos conquistados en ambas Américas, fueron hechas a imagen y semejanza de las que elaboró España, en una maravillosa gesta de siglos.

Para organizar la administración de Indias calcaron la estructura gubernativa de la Península y así, cargo por cargo, institución por institución, en definitiva, las funciones gubernativas de América eran las mismas de España (Adelantados, audiencia, corregidores, etc.).

Pero este era otro ambiente; estos eran otros medios de vida completamente diferentes; aquí las distancias eran fantásticas y las leguas de tierra hacían sentir su influencia. Es natural que el medio ambiente ejerciera sobre las instituciones gran preponderancia y les impusiera, por la fuerza de las circunstancias, su sello particular.

El 12 de noviembre de 1767, Carlos III dio en Madrid una instrucción para el establecimiento de una Contaduría y Tribunal Mayor de Cuentas en Buenos Aires, que abarcaba las Provincias del Río de la Plata, Paraguay y Tucumán. Las cajas de esas provincias cesaron de rendir cuentas al Tribunal de Lima, debiendo llevarse a cabo este trámite ante el que se estableció en Buenos Aires. Este tenía funciones consultivas de importancia. Los virreyes pasaban a su dictamen cuestiones de interpretación de reales cédulas fiscales.

El Tribunal de Cuentas de Buenos Aires llevó una vida llena de conflictos, debido a que las restantes autoridades del virreinato desconocían su autoridad y jerarquía. En la Recopilación de Indias se declara que los Tribunales de Cuentas son reales audiencias y que en cuanto a honores, sus miembros gozan de la categoría de los oidores; y en uno de los tantos incidentes en que se recurrió en queja al Rey, este, por una real cédula expresó que el tribunal es una de las Salas de su real Audiencia, y sus ministros componen con los oidores igual clase, por cuyo motivo se había ordenado que se les diera a los contadores mayores el trato de señor.

El tribunal estaba compuesto por un Presidente, dos Ministros, un Fiscal y un Secretario General; existiendo además para el despacho de los negocios que se le encomendaba, Contadores, Archiveros, Oficiales Auxiliares, Hujieres y demás empleados que determinaba el reglamento.

Ejercía, con arreglo a la Ordenanza de Intendentes, la autoridad privativa para el examen, aprobación o desaprobación de las cuentas de la administración, interviniendo además en la recaudación y distribución de los fondos pertenecientes al Estado de estas colonias; como asimismo en el manejo de fondos municipales.

De acuerdo con estas facultades, competía a los Tribunales de Cuentas:

a)- Requerir la presentación de todas las cuentas que debían someterse a su jurisdicción en la forma, épocas prescriptas por las leyes de Indias, reglamentos e instrucciones vigentes, compeliendo a los morosos por los medios establecidos en esas disposiciones.

b)- Examinar las cuentas sometidas a su estudio, exigir de quien corresponda los documentos necesarios para ese estudio, formular reparos de la cuenta ofrecida, oyendo las contestaciones de los interesados, y dictando fallos pertinentes.

c)- Hacer efectivo los alcances que resultaban de los fallos dictados por los correspondientes medios de apremios.

## CAPÍTULO III

### JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES DE CUENTAS

El acto jurisdiccional es la manifestación de voluntad en ejercicio de un poder legal, que tiene por objeto constatar una situación de hecho o de derecho, sea ella general o individual.

La palabra jurisdicción deriva de la expresión latina “*jus dicere*” o “*jurisdictione*” y tiene tan solo la potestad de declarar el derecho o aplicarlo a los casos particulares; no puede crear o establecer derecho.

La jurisdicción tiene anexo el imperio, es decir, la facultad de mandar y de usar la coacción; sin ellas, no podría ejercerse la jurisdicción.

#### LA FUNCIÓN DEL CONTROL DEL CONGRESO NACIONAL

##### LA ESTRUCTURA DEL CONTROL DE LA HACIENDA PÚBLICA

En el Estado Moderno existe un doble interés de la Hacienda Pública: por un lado el Administrador, que quiere verificar la corrección de sus agentes, y por el otro, el Pueblo que de diversas formas busca conocer la Gestión de su Mandatario y determinar sus responsabilidades. Así, surgen los distintos Tipos de Control: el Interno si es Estructurado por el Administrador, y el Externo cuando surge del Pueblo o de sus Representantes.

##### CONTRALOR EXTERNO

En todos los países del mundo existe un órgano que controla las operaciones del Ejecutivo. En todos los casos actúan con independencia.

En todos ellos se pasó de un control de comprobante por comprobante, a uno basado en muestreo y con un enfoque destinado a identificar áreas de riesgo. Para agregarse más tarde objetivos tales como el impulso de criterios de eficiencia y eficacia en el manejo de recursos y de reformas administrativas.

El criterio siempre es cuidar los aspectos legales y de procedimientos en los fondos públicos; que consume el aspecto más importante de la disponibilidad de los recursos de algunos de estos organismos.

Desde siempre, un papel importante es prever cambios en la legislación o en las prácticas administrativas.

En algunos casos son fuente de información a los legisladores sobre proyectos de ley que se discuten en las Cámaras.

Cada vez, en mayor medida, se usan los sistemas de control que utiliza el sector privado como recurso, en las verificaciones de los entes públicos.

Hay diferentes tipos de opinión sobre el papel que el organismo de control debe jugar sobre temas específicos de políticas, aunque parece aceptarse lo relativo a control de la calidad de la información que alimenta las decisiones de política.

Para los gobiernos que buscan mejorar la calidad del servicio que prestan sus instituciones, muchos pueden ser los objetivos; sin embargo, la mayoría de ellos van a concentrarse en los siguientes aspectos:

- 1- La mejora en la imagen y en la capacidad de gestión del gobierno, gracias a que sus instituciones trabajan eficiente y eficazmente.
- 2- La racionalización de los recursos tanto financieros como humanos de las instituciones oficiales.
- 3- El aumento de la participación y el compromiso de los funcionarios con la gestión de gobierno.
- 4- La reducción gradual de los procesos burocráticos, obsoletos e inoperantes.
- 5- La disminución de la corrupción en los actos de gobierno.

Cada uno de estos objetivos son los que se comparten tanto por los responsables de la conducción del gobierno, como por los funcionarios gubernamentales.

Cada uno de ellos encierra en su contenido los principales aspectos que abarcan un plan político y de gobierno, debido a que, con alcanzarse los mismos, se estaría logrando la mayoría de las metas trazadas en el plan de gobierno, y a las que con tanto ahínco se desea constituir en una realidad.

Las ventajas que se obtienen de la implantación de procesos de calidad total de gobiernos son:

- 1- Aumento de la satisfacción del cliente.
- 2- Creación de voluntad de aceptación al cambio.
- 3- Oposición a la actitud burocrática.
- 4- Potenciación de una mentalidad orientada hacia el cliente.
- 5- Mejora significativa de la eficacia en la utilización de recursos mediante una mayor eficacia directiva.
- 6- Reducción de costos.
- 7- Aseguramiento de la supervivencia de las instituciones.

Estas y muchas otras ventajas pueden ser una realidad cuando el compromiso de todos se efectúa y son puestas en marcha todas las acciones necesarias para hacer realidad la Calidad Total. El tiempo en que estas ventajas se perciban dependerá del grado o impulso con que el avance del proyecto se ejecute. Muchas veces, parte de ellas se visualizan en un período corto de tiempo, menor a un año; sin embargo, otras como -especialmente- las relaciones al cambio de conciencia y cultura tomarán un mayor tiempo, dependiendo del tamaño y estructura de la organización.

Se presenta así ante la auditoría un panorama convocante a la acción.

La auditoría como disciplina está viviendo cambios hacia adentro. Debe tomarse conciencia de los riesgos asociados a dichos cambios, que implican desafíos desde el crecimiento y tienen también ventajas derivadas de este.

Pero hemos visto que a la vez el escenario en que se desarrolla la auditoría es cambiante, y por lo tanto los frentes se multiplican debido fundamentalmente a las tendencias globalizantes:

- a- De los objetivos de la auditoría: ahora se evalúan con más énfasis los resultados, con un enfoque ampliado hacia los impactos sobre el campo social, el medio ambiente, etc.
- b- De las herramientas de la auditoría, renovadas por los progresos ya descriptos.
- c- De la interacción derivada del intercambio fluido de información entre los auditores.



- d- De las integraciones regionales, las nuevas modalidades de gestión, las operaciones de capitales financieros internacionales, las privatizaciones, las aperturas, desregulaciones y flexibilizaciones de las economías.

Estos acontecimientos están modelando entornos diferentes día a día, que exigen estrategias nuevas.

Los auditores, en respuesta a tales desafíos, deben superar enfoques y planteos parciales, pensar estratégicamente y también tecnológicamente, informatizar los procesos de auditoría y profundizar los procedimientos para abordar desde el control todos los procesos tecnológicos de las entidades auditadas.

La eficiencia demanda una actitud proactiva, tomar la delantera con iniciativas propias, vigorosas y superadoras de un accionar basado en los impulsos provocados por el contexto.

El auditor debe ser un agente de cambio, promover la mejora de la gestión, y ello le exige un importante nivel de compromiso e imaginación.

## **EL SISTEMA DE CONTROL EXTERNO**

El control externo de las cuentas públicas responde al principio de legalidad en cuanto a los actos vinculados al gasto público, cualidad distintiva del Estado de Derecho (no hay gasto público sin ley que lo autorice); con ello, en nuestro derecho público provincial hállanse las normas precedentes –de contabilidad y de presupuesto-, las cuales legitimarán o no el gasto público al ponerse en evidencia, a posteriori, mediante el ejercicio del control externo posterior, sin perjuicio de la fiscalización concomitante, tendiente a efectivizar los propósitos correctivos y aun preventivos de mayores y/o reiterados daños a la hacienda pública controlada.

En el ámbito del Derecho Administrativo, la Administración desarrolla actividades regladas y otras (las menos) de carácter discrecional, que dependen del arbitrio del Administrador, limitado por lo que la doctrina y jurisprudencia denomina razonabilidad; este concepto significa que toda actuación debe ser fundada y motivada, que los medios que se adopten sean proporcionados a los fines perseguidos, sin afectar el principio de igualdad, y sin caer en desviación de poder.

El control de legitimidad concurre con el control de legalidad en su acepción restringida al contenido normativo del acto, de manera que como se ha dicho con razón, no existe una actividad puramente reglada o puramente discrecional; estas en conjunto serán fiscalizadas, examinadas y evaluadas, más allá de lo que importe regularidad contable y legal. El “control de legitimidad” tiene la finalidad de asegurar la vigencia real del Estado de Derecho y, por tanto, se encuentra integrado al control externo de legalidad (del acto de utilización de recursos públicos y sus cuentas respectivas). En consecuencia, determinará responsabilidades jurídicas, disciplinarias, patrimoniales o penales, implicando eventuales sanciones, castigos o resarcimiento de los perjuicios que se puedan haber ocasionado; pero así también producirán efectos ejemplificadores que doten de mayor eficacia y eficiencia a la actividad administrativa, con economía de los recursos afectados a la misma.

El manejo de los recursos públicos, su aplicación a los destinos fijados y la forma y modo de administrarlos, deben estar sujetos a un eficiente y eficaz sistema de control externo, donde el organismo rector de dicho sistema debe tener un óptimo diseño de sus atribuciones y funciones. Es imperativo de nuestra época la modernización y puesta al día de distintos aspectos relativos a los organismos de control externo, pero ello no debe ser a costa de su desmantelamiento total.

En la doctrina nacional existen dos corrientes de pensamiento en temas relativos a la Hacienda Pública y su control; ambas presentan aspectos positivos y negativos, siendo necesario encarar el tema con una visión integradora, dado que se trata de actividades complejas que comprenden aspectos políticos, jurídicos y técnicos que deben ser examinados a la luz de la realidad argentina.

Es así que una de las dos tendencias mencionadas prioriza las cuestiones jurídico-formales, y solo desde esa perspectiva determina responsabilidades administrativo-contables, descuidando

aspectos que hacen a la buena administración, gestión (resultados de la administración) y control de aquella; no tiene en cuenta los postulados de eficacia, eficiencia y economía.

La otra corriente de opinión focaliza el perfeccionamiento de las técnicas de los sistemas de información, interrelacionados para la toma de decisiones, sobre todo en materia de administración financiera, soslayando aspectos institucionales y lo relativo al juzgamiento de las responsabilidades administrativo-contables y políticas; propugna el control por auditorías, y postula criterios de eficacia, eficiencia y economía (doctrina de las “3 E”), todo, desde una perspectiva fundamentalmente técnica.

El acto hacendal público y su control sólo pueden ser comprendidos en toda su dimensión, teniendo una visión integral. Eso quedó demostrado, ya en el VII Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas (Rosario-1988), donde se concluía que el estudio y las decisiones en materia de Hacienda Pública y su control deben tener en cuenta que el acto hacendal público es complejo, y constituye una unidad que puede implicar decisiones políticas y/o administrativas.

Toda parcialización del control conlleva el efecto de atomizar el sistema entendido desde una posición global; las clasificaciones conducen a la desintegración, y las divisiones del control han conducido a falsas antinomias, como por ejemplo, la suscitada entre “control de oportunidad, mérito, sustancia o de gestión, y control de legalidad o formal”.

Lo cierto es que ambas posiciones son relativas, por lo que debe prevalecer el sentido común al momento de poner en ejecución el sistema de control, conjugando lo pragmático con los factores que hacen al orden jurídico, dado que no puede propenderse a la legalidad amparando las ineficiencias, ineficacias y planificaciones antieconómicas.

Como crítica al ex T.C. nacional se dijo que, en cuanto a los alcances del control, se lo limitó legislativa y reglamentariamente, y más aún, se autolimitó en su ejercicio al imprimirle un carácter legal-formalista. Amplios “vacíos” de control, fiscalización con métodos caducos e inapropiados técnicamente, poca agilidad en la aprobación o desaprobación de las rendiciones de cuentas, y asimismo respecto a la resolución de los juicios de responsabilidad administrativa, indicaban una estructura de control carente de cimientos adecuados.

En el régimen vigente en nuestro Tribunal de Cuentas Provincial, el sistema de control externo de legalidad es contemplado en su acepción amplia, incluyendo el control técnico y de legitimidad, además del control jurisdiccional a través del juicio de cuentas y el de responsabilidad; abarca los aspectos patrimoniales, económicos y financieros de la ejecución presupuestaria y, en razón de su especialidad, es órgano de consulta y asistencia técnica de los poderes del Estado y las Comunas.

El control se extiende sobre toda la actividad de la Administración Pública, centralizada y descentralizada, cualquiera fuese su modalidad de organización, y también en lo referente a las comunas y personas o entidades que administren caudales públicos (en su acepción amplia).

En cuanto al momento de efectivizarse el control, el mismo es del tipo mixto, concomitante y posterior al acto o actuación, destacándose la intermediación, con la actuación de los Fiscales in situ.

La Fiscalización, aunque está reglamentada en sus dos variantes o modalidades, INSPECCIÓN y AUDITORÍA, esta última es la que de manera explícita se halla receptada y estructurada en la Ley Orgánica (Art. 9º inc. g). L.O. reformada por Ley 3315).

Las últimas tendencias modernizantes de la auditoría la consideran como la más eficaz, eficiente y económica herramienta de control, que no solo han abandonado el primigenio concepto de formal examen y constatación, más propio de la inspección, para enriquecerlo de manera interdisciplinaria que excede lo investigativo, abarcando gestión docente y de planificación.

La inspección debe, pues, ceder paso a la auditoría, en general.

Se debe propender a una auditoría integrada, debiendo adoptarse como rutinarias todas las sub-especies de la denominada auditoría integral, adecuando la estructura institucional para su funcionamiento óptimo.

Asimismo y en forma concomitante, debería implementarse un programa de capacitación que conjugue experiencias con especializaciones adquiribles metódicamente.

## **AUDITORÍAS**

La auditoría sirve a una relación de rendición de cuentas.

La administración efectiva de los fondos públicos requiere que los mecanismos de rendición de cuentas se entrelacen con una evaluación objetiva e independiente de los sistemas y prácticas de gestión (o actividad controlada), de manera que sea un examen que brinda una evaluación objetiva y constructiva de la medida en que se manejan los recursos financieros, humanos y físicos, con una debida consideración de la economía, la eficiencia y la eficacia, y de la medida en que se cumplen razonablemente las relaciones de rendición de cuenta.

Esta antigua definición de la AUDITORÍA INTEGRAL entendía que la misma examinaba los controles financieros y de gestión, incluyendo los sistemas de información y las prácticas de presentación de informes así como también las mejoras recomendadas, si correspondía.

Gradualmente, enfoques más sistemáticos, incluyendo el desarrollo de criterios de auditoría, condujeron a opiniones o evaluaciones directas por parte de los auditores que juzgaban en qué grado se había cumplido con los criterios en general. La práctica evolucionó para incluir una asistencia positiva y constructiva ofreciendo recomendaciones de mejoras. Evolucionó aún más para incluir las normas de auditoría. Y cabe destacar que, en la actualidad, está evolucionando para enfocar más los resultados en lugar de los sistemas solamente.

Objetivos fundamentales de la Auditoría Integral:

- Evaluar las operaciones y procesos en términos de la regularidad de las registraciones, la legalidad de los actos en cumplimiento de principios de economía, eficacia y eficiencia.

Cuestiones más importantes del Informe de Auditoría Integral:

- 1- Objetivos y alcances definidos.
- 2- Problemas detectados en ordenamiento acorde a su significatividad, cuantificando su impacto en la organización.
- 3- Recomendaciones consensuadas que faciliten la relación auditor-auditado y permitan generar acciones correctivas.

**Conclusiones:**

- El enfoque interdisciplinario es inherente a la Auditoría Integral.
- El Control Interno confiable es condición necesaria para el desarrollo pleno de la Auditoría Integral.
- Sobre todas las actuaciones de todas las áreas, los aspectos de legitimidad, de regularidad contable y de gestión como partes de un único control, el cual será pues, integral -de todas las actuaciones de todas las áreas-, en forma permanente pero por partes (sin perjuicio de la facultad de evaluar todo y de no omitir lo significativo); y será control integrado, puesto que comprenderá los objetivos de todos los tipos de control (legitimidad, regularidad contable y de gestión), como integrantes de un sistema. El control de gestión es el que constata si los objetivos se han cumplido -EFICACIA-, y si esos objetivos se han cumplido con el menor costo posible -EFICIENCIA-, conforme a una planificación fundada en criterios de ECONOMÍA, sin analizar ni cuestionar los méritos de los objetivos políticos fijados.

## SISTEMA DE CONTROL INTEGRAL E INTEGRADO

Comprenderemos mejor este aporte si lo iniciamos con una conceptualización de lo que significa sistema:

Es un conjunto ordenado de componentes o elementos interrelacionados, interdependientes e interactuantes, cuya finalidad es lograr objetivos determinados en un plan. Aplicando este concepto a la administración, esta es un conjunto de componentes institucionales, de recursos, decisiones, acciones, etc., íntimamente relacionados entre sí por el propósito común.

El Control Integral es aquel que abarca todas las actuaciones, de todas las áreas; pero debe ser entendido como que se efectúa en forma permanente en todas las áreas, pero por partes, planificando la distribución racional del tiempo, conforme a los recursos existentes, teniendo siempre presente que debe evaluarse todo y de no omitir lo significativo.

Control Integrado significa que debe comprender los objetivos de todos los tipos de control: legitimidad, regularidad contable y de gestión; es decir que el control será sobre todas las actuaciones de todas las áreas, en los aspectos de legitimidad, de regularidad contable y de gestión como parte de un único control.

Antes de analizar la interrelación ineludible entre el control de legitimidad, de regularidad contable y de gestión, que determina el control integral e integrado, precisaremos que el control de legitimidad tiene como finalidad asegurar la vigencia real del Estado de Derecho, y comprende tanto la “actividad reglada” como la “actividad discrecional” de la administración.

Al clásico aspecto de control consistente en la regularidad contable se agrega el control de gestión, que es el que constata si se han cumplido los objetivos -EFICACIA-, y si los mismos se han cumplido con el menor costo posible -EFICIENCIA-, respondiendo a una programación bajo estrictos criterios de ECONOMÍA, no simple exposición presupuestaria de contenidos contables. Así se compara la programación y la ejecución del presupuesto, resultando más óptima la utilización de la denominada confección de presupuesto por programas.

Este Control de Gestión lleva inexorablemente a un control más amplio de legitimidad, porque se analizan actividades que no son evaluadas en un control exclusivamente de regularidad contable y legalidad. El control de legitimidad determina responsabilidades jurídicas, disciplinarias, patrimoniales o penales; el control de gestión dará lugar a recomendaciones para corregir los defectos, y eventualmente trasladar o separar a los administradores ineficaces o ineficientes.

El concepto de rendición de cuentas de la gestión lleva implícito el del control integral e integrado. Este último es un derecho del controlante. Aquella es una obligación del controlado. Una obligación de hacer, de una conducta activa, cuyo objeto es informar, respaldar la información con los archivos de la documentación pertinente, en materia de gestión, que incluye la legitimidad y la regularidad contable, entre otros elementos. La obligación de aceptar la auditoría, en cambio, es una obligación de no obstaculizar, de colaboración en la realización de la tarea.

Los conceptos de integral e integrado deben estar presentes, entonces, en todo el control: sus instituciones, su actividad, su organización, su personal, sus informes, la planificación.

En cuanto a las economías, modernizarlas requiere como condición fundamental contar con un sector público ágil, eficiente y capaz de proveer la infraestructura económica y social necesaria para el desarrollo. La modernización del sector público implica la voluntad de cambiar, no como un mero ejercicio que se cumpla con algunos cambios a las organizaciones y a los procedimientos, sino como la búsqueda permanente y ordenada de nuevas formas de hacer mejor las cosas, eliminando lo que obstruye, con el propósito fundamental de hacer, precisamente, mejor.

Es importante señalar que el propósito básico de este procedimiento evaluatorio profundo es el de conocer el grado de cumplimiento del objetivo social del sector público verificando, entre otras cosas, el nivel de oportunidad y calidad con que se está cumpliendo la rendición de cuentas, el

desarrollo de la gestión, y el grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia.

La economía que atiende a la necesidad de que la obtención y el uso de los recursos se lleven a cabo de manera óptima y conforme a criterios de racionalidad preestablecidos.

Eficiencia en la relación del costo de los recursos utilizados con el logro alcanzado, denotando así la productividad obtenida.

Y, la Eficacia que relaciona la magnitud de las metas y objetivos previstos, con la (magnitud) de las realizaciones alcanzadas.

La Auditoría Integral no solo detecta fallas o aspectos críticos sino que mide el grado de participación, asimilación y compromiso de las unidades organizacionales. Además, tiene la gran ventaja de ser un instrumento sumamente flexible a la hora de instrumentarlo, ya que puede abarcar una parte o la totalidad de las funciones y procesos de la entidad, sin afectar la validez y beneficio de su aportación. En este sentido, la Auditoría Integral debe ser entendida como un proceso cíclico y continuo, susceptible de asumirse en toda la organización institucional o solo en áreas específicas y cuyas aportaciones, bajo el contexto de las circunstancias en que se generaron, se constituyen en recomendaciones cuya intención es la mejora global de cada institución.

En suma, la Auditoría Integral permite emitir una opinión profesional acerca del grado y forma de cumplimiento del objetivo, procurando cumplir con los objetivos de evaluar si los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia; de verificar que se hayan acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, de determinar oportunidades de mejora de la administración y situación financiera de dependencias y entidades, de efectuar el seguimiento de las medidas y acciones implantadas para mejorar la gestión de la entidad.

La modificación del Art. 2º de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas efectuada por la Ley Provincial N° 3562, introduce en la redacción del artículo legal una descripción de la competencia del T. C. similar al figurante en el texto del *Inc. 1º) del Art. 133 de la Constitución Provincial*; este y los subsiguientes párrafos del citado artículo constitucional despejan cualquier interpretación que confunda, por exceso o por defecto, los márgenes de la actividad típicamente de control que le es conferida a dicho organismo.

Reemplaza la expresión *órgano fiscalizado* de la gestión financiero-patrimonial de la provincia y sus municipios, así como las reparticiones autárquicas, por la que ahora refiere que *“el Tribunal de Cuentas es el órgano competente para examinar las cuentas de percepción e inversión de las rentas públicas de la provincia, de los municipios y de las entidades autárquicas...”*.

Así pues, resulta extraña a la competencia del T. C. la *fiscalización* de las razones de conveniencia, mérito u oportunidad de la decisión relativa a la gestión de los recursos financieros-patrimoniales, pues importa una atribución de indiscutida naturaleza política, exenta del contralor jurisdiccional administrativo o judicial, como desde antaño lo enseña la doctrina de la Corte Suprema Nacional, y la mayoría de los tratadistas en derecho administrativo y derecho constitucional.

No obstante, debería quedar perfectamente en claro que las recomendaciones que efectúen los auditores sirvan para quienes tomen la decisión a los efectos de las medidas correctivas para las políticas o programas que están ejecutando, lo que conlleva a que se cumplan los objetivos presupuestarios.

Esta premisa permitiría que en el caso de implementarse el presupuesto por programas, ya tenga al Tribunal de Cuentas preparado para el control y seguimiento de la implementación del sistema.

Pero no deben confundirse los términos de la delimitación aludida; para discernir basta con observar la norma que determina el marco regulatorio del Tribunal de Cuentas: el artículo 1º de la L. O. (no modificado) dispone que tendrá las atribuciones establecidas por la Constitución

(provincial), y las determinadas en dicha Ley, funcionando de acuerdo con las prescripciones de las mismas.

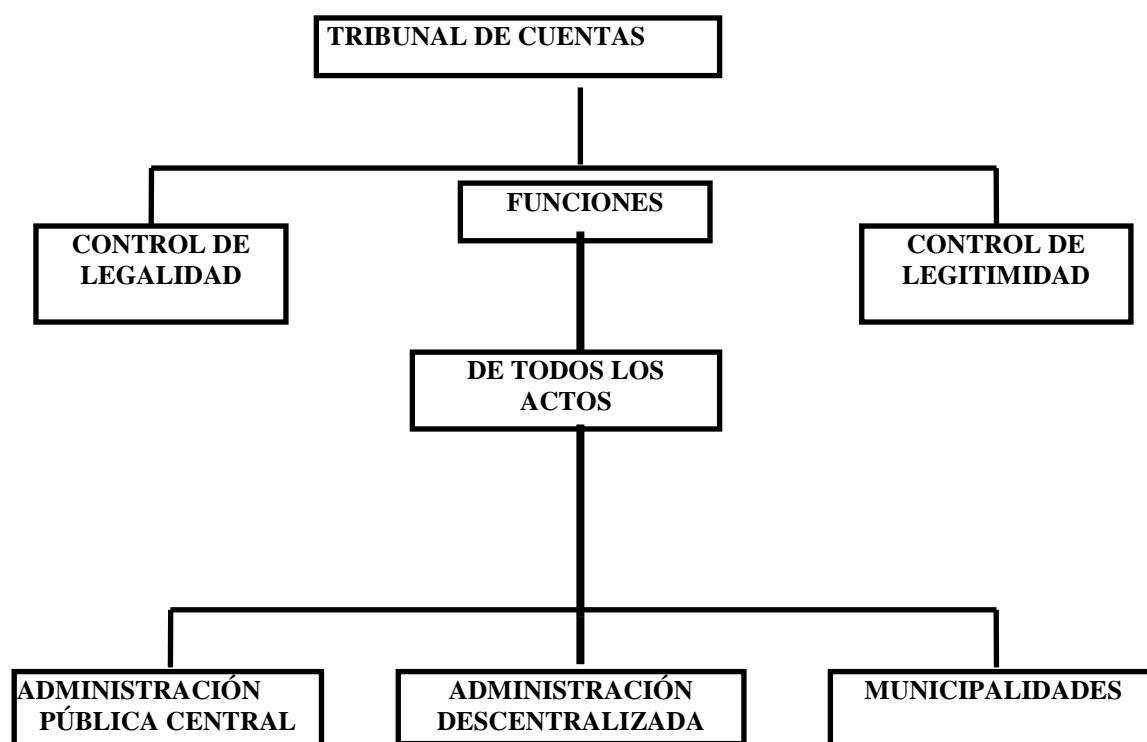
Siguiendo el orden de jerarquía normativa señalada precedentemente, tenemos:

- El Art. 131° de la Constitución Provincial, conceptualiza el Control Interno de Legalidad practicado por la Contaduría General, condicionando su conformidad para cualquier efectivización a que estén autorizados por la ley general de presupuesto o por leyes especiales. Por tanto, constituye el primer contralor del gasto y la inversión pública, siendo primordial la autonomía con que fuera dotada para el más idóneo desempeño.
- La Ley de Contabilidad -Ley 2303 t.o. año 1986- incorpora en el Capítulo X un juego de normas que constituyen la Ley Orgánica de la Contaduría General de la Provincia (Arts. 115° a 132°), siendo su competencia, atribuciones y deberes, cumplimentación legislativa de las pautas dadas en el Art. 131° de la Constitución Provincial. El Art. 122° de la Ley de Contabilidad señalada, delinea en el inciso c) del mismo la intervención preventiva y concomitante en la gestión relativa a las operaciones económico-financieras del Estado.

## CAPÍTULO IV

### ÓRGANO FISCALIZADOR DE LA GESTIÓN PATRIMONIAL PROVINCIAL

El Tribunal de Cuentas es el Órgano Fiscalizador de la Gestión Patrimonial de la provincia y de sus municipios, así como las Reparticiones Autárquicas creadas o que se creen por la Cámara de Representantes. Son Funciones primordiales de los Tribunales de Cuentas el Control de la Legalidad, de Gestión y de Legitimidad de todos los Actos de Administración Central y Descentralizada y Municipalidades.



#### ATRIBUCIONES Y DEBERES

Corresponde al Tribunal de Cuentas:

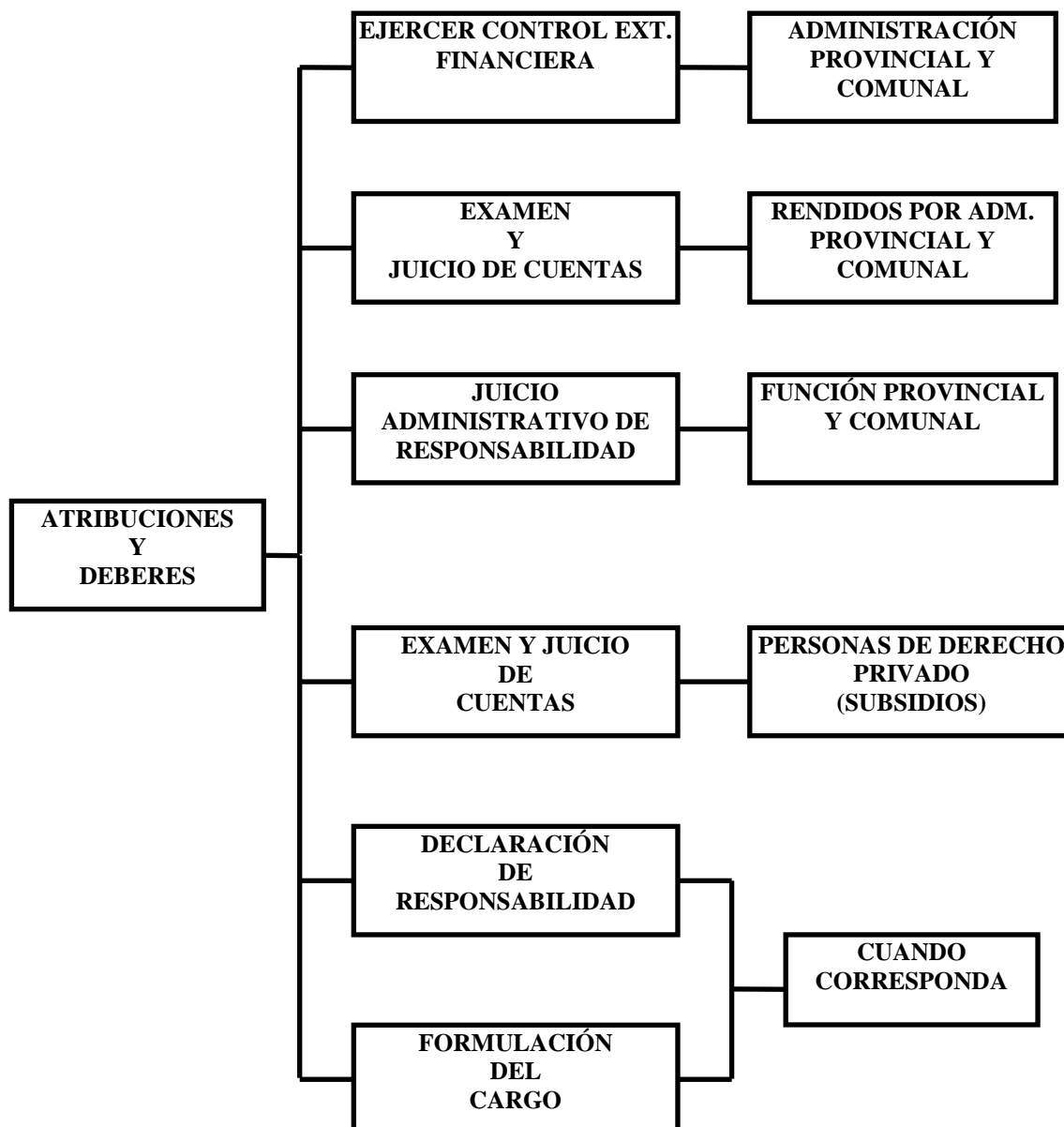
- a) Ejercer el Control Externo de Gestión Financiera-Patrimonial de la Administración Provincial y Comunal.
- b) El Examen y Juicio de las cuentas rendidas por la Administración Provincial y Comunal, en todas sus formas.
- c) Examen y Juicio de las Cuentas Rendidas por las Personas de Derecho Privado que reciban subsidios del Estado Provincial o Municipal.
- d) Atraer a Juicio Administrativo de Responsabilidad a todo Funcionario Provincial o Comunal.

e) La Declaración de Responsabilidad en el Orden Administrativo y formulación del pertinente cargo, cuando corresponda.

**ARTÍCULO 18°:** El Tribunal de Cuentas es la única Autoridad con facultades exclusivas y excluyentes, en el Orden Administrativo, para aprobar o desechar las Cuentas Rendidas por la Administración Provincial, en sus Tres Poderes.

**ARTÍCULO 19°:** El pronunciamiento del Tribunal de Cuentas es previo a toda Acción Judicial, tendiente a hacer efectiva la Responsabilidad Civil de los Agentes de la Administración Provincial o Comunal.

**ARTÍCULO 20°:** Todos los Agentes de la Administración Provincial estarán sujetos a la Jurisdicción y Competencia del Tribunal de Cuentas.





## JUICIO DE CUENTAS

Es este uno de los Juicios en que se traduce la Actividad Jurisdiccional del Tribunal de Cuentas; el mismo tiene lugar mediante el examen de las Cuentas de los Responsables, cumpliéndose las distintas etapas del trámite que es similar al Judicial y se puede resumir en:

- \*PRESENTACIÓN**
- \*ANÁLISIS**
- \*OBSERVACIÓN**
- \*DESCARGO**
- \*PRUEBA**
- \*ALEGATO**
- \*SENTENCIA**

Si admitimos el Principio de la Amplia Responsabilidad de quienes intervienen en la Gestión de las Haciendas Públicas, corresponde precisar las formas o procedimientos en que la misma va a ser determinada y apreciada.

Existen dos Procedimientos distintos, según sea la categoría del responsable.

Uno es el fijado para el llamado ordenador o ejecutor primario (Poder Ejecutivo), y otro el de los ordenadores o ejecutores secundarios (Órganos o Servicios Administrativos Centralizados o Descentralizados).

Solo la responsabilidad de estos últimos, cuya rendición de cuentas se apoya en la contabilidad de cargos o de responsables, será determinada mediante la Función Jurisdiccional por un órgano específico; mientras que la del Poder Ejecutivo, conforme a uno de los Principios que integran el Derecho de Presupuesto al rendir cuentas sobre la base de la contabilidad de presupuesto al Parlamento. Este examinará dicha rendición (Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio) en función del Control Parlamentario, no Jurisdiccional, con facultad para aprobarla o desaprobala.

Para el cumplimiento de esta importante Función de Control, el Parlamento suele contar con la colaboración de Auditorías o Tribunales de Cuentas. La Jurisdicción otorgada a las Cortes o Tribunales de Cuentas es de carácter especial y, en ejercicio de las mismas, estos Organismos tienen atribuciones para juzgar las infracciones constitucionales y legales, en oportunidades, con Fuerza de Ejecución sobre las Personas y los Bienes Públicos, disponiendo de los medios de apremio necesarios para la ejecución de sus Resoluciones.

Desde el punto de vista contable, la Cuenta es un estado descriptivo y numérico que asume las modalidades de un Balance de Caja, que demuestra en forma sistemática y analítica los actos y hechos de la Gestión cumplida, cargando y descargando las diversas cuentas.

Las finalidades de la rendición de cuentas van más allá de la simple numeración o mención de las registraciones contables, debiendo especificar las diversas partidas de entradas y salidas, con su correlativa documentación, legalmente idónea para acreditar que el gestor ha dado cabal cumplimiento a las disposiciones legales y que se encuentra, por lo tanto, inmune de responsabilidad.

La rendición de cuentas es un acto formal mediante el cual se da cuenta de la gestión cumplida en forma documentada e integral.

## JUICIO DE RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA

El Juicio Administrativo de Responsabilidad tiene lugar cuando se examinan hechos, actos, irregularidades cometidas por culpa o negligencia, de los que surjan o puedan surgir perjuicios para el patrimonio fiscal.

En este Juicio se juzgan las conductas de los agentes públicos y aun de aquellos que no lo sean, pero que con su acción y omisión puedan ocasionar daños al erario, a fin de determinar la responsabilidad que les cupiese concluyendo en la formulación del cargo correspondiente.

En este juicio y en el de cuentas, se juzga la responsabilidad patrimonial administrativa exclusivamente. Los agentes de la Administración Pública pueden incurrir en distintas especies de responsabilidades. Aparte de la responsabilidad política que solo alcanza a un limitado grupo de Magistrados y Funcionarios, señalados expresamente en la Constitución, pueden concurrir las responsabilidades:

a) CIVIL: cuando los actos irregulares de los Agentes de la Administración han causado un daño o lesión patrimonial a la Administración Pública y, en su caso a los particulares, cuya sanción alcanza al Responsable en su Patrimonio.

b) PENAL : en los casos en que el acto irregular de los mismos constituya un delito previsto y penado en el respectivo código, cuya sanción afecta al Responsable en sus Derechos Personales, y en primer término a su derecho de libertad.

c) ADMINISTRATIVA: cuando el agente falta al desempeño normal de los deberes que le señala la Ley para con la Administración, dando lugar a sanciones de orden disciplinario, que lo afectan primordialmente, en su carácter de funcionario o empleado.

Mediante el juicio administrativo de responsabilidad el Órgano Jurisdiccional competente no solo trata de determinar la responsabilidad administrativa, de tipo disciplinario, sino también la responsabilidad de orden civil, desde que se propone establecer el monto del perjuicio producido con los actos irregulares, a fin de concretar el cargo respectivo, responsabilidad esta cuyo tratamiento no se agota en este juicio, pues si el imputado no se aviene a lo resuelto por el Tribunal de Cuentas, será el Órgano Jurisdiccional quien deberá en definitiva resolver el conflicto.

Un Sumario precede siempre a la sustanciación formal del Proceso. Concluido aquel, si hay lugar o causa suficiente para proseguir las actuaciones, previa ratificación o ampliación del sumario, se abre prácticamente el juicio de responsabilidad.

El inculpado debe comparecer y nombrar defensor. Superada la Etapa de Pruebas, Acusación Fiscal y Dictamen del Asesor Legal y Memorial, dicta su pronunciamiento el Tribunal.

Ambos juicios pueden o no tener lugar simultáneamente. No hay, por su distinta naturaleza, impedimento legal.

## CAPÍTULO V

### CONTROL POR MEDIO DE ÓRGANOS AUXILIARES DEL PODER

En la búsqueda de un perfeccionamiento del control sobre los aportes que efectúa la comunidad y el desempeño de los administradores, nacen otros Órganos para colaborar en la Función de Control, tales como los Tribunales de Cuentas.

Sus orígenes en Europa los encontramos en ITALIA, con la Corte del Conti, que reconoce sus orígenes en la Magna Curia dei Maestri Razionali (1407), en la Camera della Summaría de Nápoles, sustituida en 1807 por la Regia Corte dei Conti. En la actualidad rige el texto ordenado del Cuerpo de Leyes de la Corte dei Conti dado en 1934; en España, luego de las primeras formulaciones efectuadas durante el reinado de Sancho IV (1257-1295), recién en 1442 se expiden las Primeras Ordenanzas sobre la Contaduría del Tribunal de Cuentas y se formulan los interrogantes que debían efectuarse en las visitas y en las residencias, que constituyen valederos conceptos que luego son puestos en ejecución en el derecho y costumbre sajón como postulados de Auditoría y se disponen los Juicios de Residencia y los Oficios consejeriles.

La Administración Española incluyó en las Leyes de Indias disposiciones relativas al manejo de la Hacienda, las cuales culminaron en 1776 cuando al crearse el Virreinato del Río de la Plata se instaló el Tribunal de Cuentas, dependiente del "Tribunal Mayor de Cuentas del Reino".

La legislación de Indias incluía institutos tales como: las visitas y las residencias; "las visitas" se diferenciaban fundamentalmente de las residencias en que las primeras eran despachadas en cualquier momento en que la sospecha o denuncia surgieran, mientras que las segundas solo se exigían al terminar el mandato la autoridad residenciada.

Había visitas generales para todo un virreinato o capitanía general y visitas específicas para inspeccionar la gestión de un funcionario determinado. La Jurisdicción de un visitador abarcaba todo el territorio y todas las autoridades<sup>1</sup>.

Los Juicios de Residencias y los Oficios Consejeriles eran una obligación exigida con aptitud impuesta a los funcionarios que por un título o elección, designados por el Gobierno, por compra o renunciación (cuando se trataba de oficios vendibles), desempeñaban distintas magistraturas municipales; así, todos los funcionarios luego de cumplidas sus funciones se encontraban sujetos a las resultas del Juicio de Residencia<sup>2</sup>.

Los Cabildos, institución necesaria para que un asentamiento humano sea considerado ciudad, debían contar con la institución encargada de la fijación de los tributos, su recaudación y control, lo que dio origen a los primeros Tribunales de Cuentas de los Cabildos.

Cuando se organiza la Nación Argentina, se adopta el sistema de Gobierno Republicano, Representativo, Federal, y en virtud del mismo se elabora el derecho que nos rige, sobre la base del cual la casi totalidad de las Provincias y muchos de sus Municipios organizan el control de sus haciendas por medio de Tribunales de Cuentas, como órganos auxiliares del poder, con independencia de los poderes tradicionales de los Estados, pero sin constituir otro Poder.

---

<sup>1</sup> OTS CAPDEQUI, José - *Historia del Derecho Español en América y del Derecho Indiano*. Biblioteca Jurídica Aguilar. Madrid 1969. Pág. 188.

<sup>2</sup> IBÍDEM. Pág. 189.

Los países de América que adoptaron la forma de gobierno unitaria, siguiendo más al Derecho Sajón que al Latino, procedieron a crear como organismo de control, independiente de los poderes del Estado pero unipersonales, denominados: Contralorías Generales.

El proyecto de la Ley 24.156 propone la creación de una Contraloría General a cargo de un Contralor General, siguiendo el esquema clásico de los países que adoptaron el régimen de gobierno unitario. De esa forma se produce la primera aprobación de la Cámara de Diputados de la Nación. Es obra de la Cámara de Senadores, la modificación de la misma convirtiéndola en la Auditoría General de la Nación. Posteriormente se incluye en la Constitución Nacional en la Sección correspondiente al Poder Legislativo, como artículo 185; el tercer párrafo del referido artículo establece que la Ley que reglamente su creación y funcionamiento debe ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara.

Este cambio de denominación del órgano de control nacional que se quiere imponer como un modernismo en materia de Control Público, sirvió en varias provincias de la República Argentina, junto con normas tendientes a limitar las autonomías municipales como una cortina de humo, para lograr mediante reformas constitucionales la reelección de los gobernadores e intendentes, rompiendo lo que Mario Vargas Llosa consideraba como una buena costumbre: la de impedir las reelecciones presidenciales, siendo Fujimori el primero en América Latina en romper esa tradición; automáticamente fue imitado por Carlos S. Menem en la Argentina y por Fernando E. Cardozo en Brasil.

Los Tribunales de Cuentas, incluidos generalmente en las Cartas Orgánicas de los pueblos, son órganos de control auxiliares de los poderes, en las funciones de control y en las jurisdicciones administrativas, que obran de acuerdo con las normas en forma independiente de los poderes del Estado, sin constituirse en otro poder, puesto que sus determinaciones son recurribles al Poder - Ejecutivo, Legislativo o Judicial- según la materia que se trate.

Las funciones de los Tribunales de Cuentas y Contralorías, por lo general son:

- a- De Control Legal (observación legal) y Técnico (Auditorías y los mecanismos de control que consideren oportunos conforme a la materia).
- b- De Asesoramiento a los Poderes del Estado y a la Administración en materia de su competencia.
- c- De Información, la mayoría de los existentes Informa la Cuenta de Inversión.
- d- Administrativas, tiene capacidad para dictar su reglamento interno, normas de auditoría, nombrar y remover su personal y comprometer su presupuesto.

Es conveniente que las normas que rijan estas Instituciones les otorguen las facultades para dirigirse directamente a cualquier empleado, servicio, funcionarios superiores e integrantes de los Poderes del Estado, para:

- ✘ pedir informes,
- ✘ proceder a las investigaciones que hagan al esclarecimiento de la queja, reclamo o denuncia y dictar sobre ellas un proceso resolutorio consistente en:

1- Admonición privada: mediante la cual se indica a un agente o autoridad la falta incurrida o el comportamiento cuestionado, con sus antecedentes y se lo invita a modificar su conducta.

2- Admonición privada, con comunicación o denuncia: cuando no se haya obtenido resultado positivo en la gestión anterior, es una nueva invitación que se pone en conocimiento de los superiores, la falta y el pedido de modificación de la conducta, a los representantes del pueblo (Diputados o Concejales, según el caso).

3- Admonición pública: cuando no se ha logrado el resultado esperado mediante el procedimiento anterior. Esta resolución, que debe contener la relación de los hechos, debe

darse a conocer por los medios masivos de comunicación y a la autoridad del agente cuestionado.

4- Si en cualquier momento del procedimiento surge la presunción de un delito de acción pública, procederá a efectuar la denuncia en el fuero que corresponda.

En Trabajo presentado al XIº Simposio Nacional de Profesores Universitarios de Contabilidad Pública, con el título de "Tenemos Ombudman"<sup>3</sup>, se sostenía, para las defensorías creadas en el ámbito de la administración nacional, como las existentes en las provincias y en los municipios, que cumplan las expectativas que se abrigaron con su creación y se fortalezca la credibilidad de los administrados en los conductores políticos y administradores públicos; para ello deben hacerse realidad dos condiciones esenciales:

- a- Que los representantes del pueblo asuman el rol de gobernar en nombre de sus mandantes. Por cuanto la misión de tutelar los derechos y garantías de los habitantes forma parte del gobernar que, como decía el Dr. Rafael Bielsa, es muy distinto del mandar, y que la prensa pueda ejercer en el siglo de las comunicaciones sus funciones, en libertad y responsabilidad.
- b- Una campaña de concientización destinada a despertar en el pueblo el sentimiento de sentirse parte del quehacer público y no meros espectadores, despertando el espíritu democrático, para censurar y juzgar a los malos funcionarios.

#### **DEL JUICIO DE CUENTAS**

- 1- Mesa de Entradas: presentación de la rendición de Cuentas.
- 2- Recibida la misma el Fiscal de Cuentas verifica aspectos formales, contables, legales, numéricos y documentales.
- 3- Una vez terminada la Verificación las hará conocer al Tribunal de Cuentas mediante un informe. En este Informe pediría la Aprobación de la Rendición de Cuentas cuando no hubiera merecido reparos, en caso contrario solicitará las medidas que corresponda, de acuerdo con la naturaleza de las infracciones u omisiones cometidas.
- 4- Si el Tribunal de Cuentas considera que la cuenta debe ser aprobada, dictará Resolución, en la que dispondrá:
  - las Registros Contables;
  - la comunicación al obligado declarado libre de responsabilidad;
  - notificación al Fiscal de Cuentas;
  - archivo de las Actuaciones.
- 5- En el caso de merecer Reparos, por parte del Fiscal de Cuentas, el Tribunal de Cuentas correrá traslado al o los Obligados de los cargos formulados, por un término no mayor a 30 días que correrán desde la notificación del emplazamiento. Dicho plazo podrá ser ampliado cuando la naturaleza del asunto lo justifique.
- 6- La notificación se efectuará por:
  - pieza certificada con aviso de retorno;
  - policía del lugar;
  - edictos (publicados por cinco días en el Boletín oficial).
- 7- El Tribunal dictará Resolución de Oficio o a Pedido del Responsable o Fiscal, y deberá requerir a las oficinas públicas, de cualquier Jurisdicción, los documentos, informes, copias o certificados que se relacionen con el Reparos o Cargo.

---

<sup>3</sup> WIERNA, G. E. - Revista de la Fac. de C. Económicas N° 109 de la Univ. Nacional de Cuyo, Mendoza, diciembre de 1994, Págs. 30 y sgtes.

- 8- Una vez hecho el descargo por el Obligado, con la agregación de pruebas si correspondiere, o una vez vencido el plazo fijado por el Tribunal, se pasarán las actuaciones al Fiscal de Cuentas, para que pronuncie sobre los descargos y pruebas pertinentes, con lo cual el expediente quedará terminado para Sentencia.
- 9- Agregado el dictamen del Fiscal de Cuentas, el Presidente dictará las Providencias de Autos para Resolver, y pasará el Expediente al Vocal que correspondiere para que proyecte el Fallo dentro de un término no mayor a 15 días.  
Proyectado el Fallo se pasará el expediente al otro Vocal y al Presidente para que dentro de un plazo no superior a cinco días cada uno, se expidan sobre el mismo.  
Con la opinión de los Miembros del Tribunal, este pronunciará la Sentencia en el Primer Acuerdo que realice.
- 10- Si el Fallo fuere Absolutorio se dispondrá el archivo de las Actuaciones.  
Si fuere condenatorio se formularán los cargos pertinentes.  
Si los cargos se basan en la interpretación de Leyes u Ordenanzas Municipales, los Responsables podrán demandar ante el Superior Tribunal de Justicia de la Provincia, en un plazo no mayor a los 10 días contados desde la notificación, la Nulidad del Fallo por errónea Interpretación y Aplicación del Derecho invocado por el Tribunal de Cuentas.
- 11- Cualquier reclamo respecto al Procedimiento, deberá formularse antes de que el Tribunal de Cuentas dicte su Fallo. Una vez dictado ningún Recurso podrá intentarse por Vicio de Procedimiento.
- 12- No impide ni paraliza el Juicio de Cuentas:
  - renuncia;
  - separación del Cargo;
  - incapacidad Legalmente declarada;
  - muerte del Obligado (se sustanciará con los Curadores o Herederos del Causante).

#### **DEL JUICIO DE RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA**

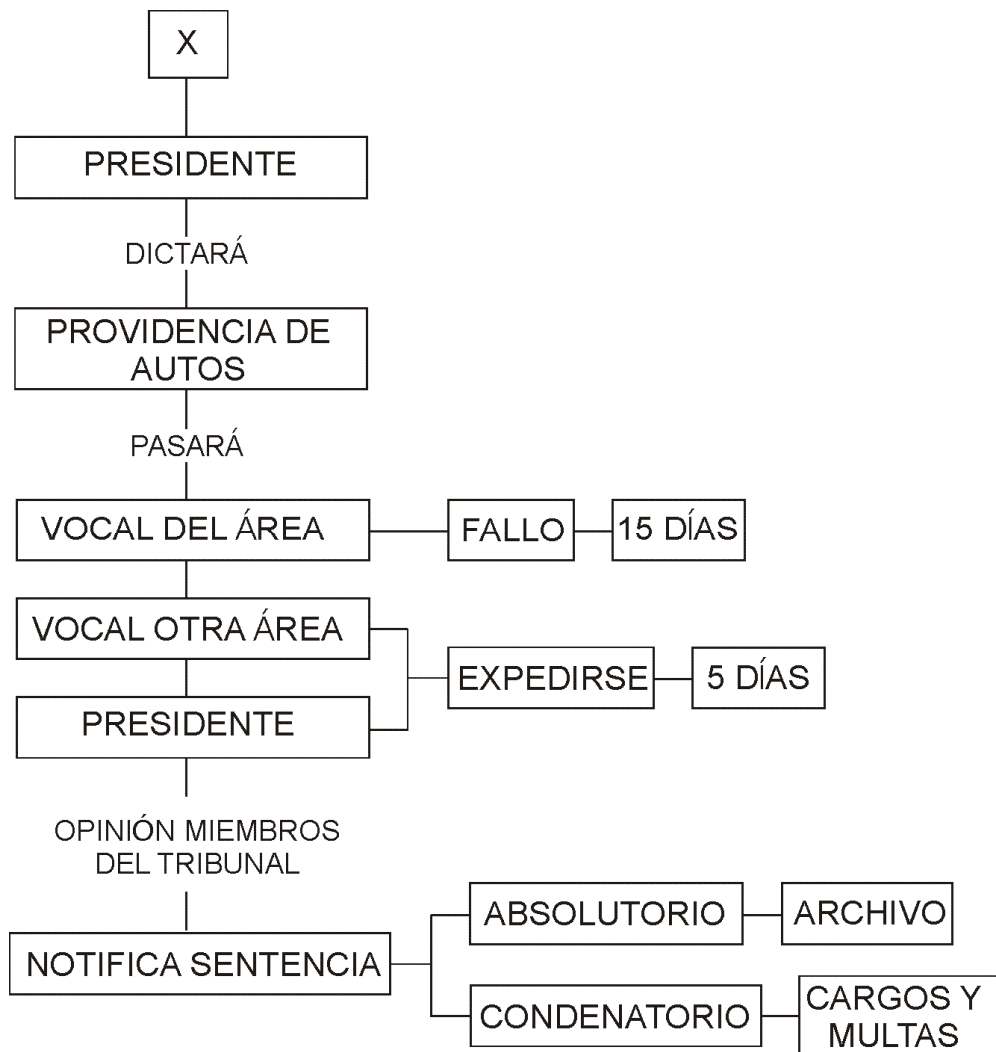
- 1- La determinación Administrativa de responsabilidad que no emerja de una Rendición de Cuentas, se establecerá mediante los Procedimientos del Juicio Administrativo de responsabilidades.  
El juicio administrativo de Responsabilidad se iniciará por el tribunal, cuando se denuncian actos, hechos u omisiones susceptibles de producir un perjuicio a la Hacienda Pública.  
Además de los Juicios Administrativos de Responsabilidad iniciados de Oficio o por Requerimiento de la Administración Pública, pueden ser también traídos a Juicio los Obligados a Rendir Cuentas:
  - a- antes de Rendirla, cuando se concreten daños para la Hacienda Pública o para intereses puestos bajo la Responsabilidad del Estado;
  - b- en todo momento, cuando se trate de actos, hechos u omisiones extraños a la Rendición de Cuentas;
  - c- después de aprobadas, cuando surja posteriormente un daño imputado por culpa o negligencia del Responsable.

- 2- El juicio de Responsabilidad se iniciará con el Sumario que deberá Instruir de Oficio o a instancia del Tribunal de Cuentas, el Organismo de quien dependa el Responsable.  
El Tribunal de Cuentas podrá designar un Sumariante para que instruya su Sumario, cuando la importancia del caso lo justifica.
- 3- El Sumariante realizará todas las diligencias que hagan al esclarecimiento de lo investigado. Todo agente del Estado estará obligado a prestar la colaboración que sea necesaria para la investigación.
- 4- Cerrado el Sumario, el Sumariante elevará sus conclusiones al Tribunal, el que resolverá según corresponda:
  - a- su archivo, en caso de que no sea Responsable el demandado y el descargo correspondiere;
  - b- la aplicación del Sumario (por el mismo Sumariante u otro designado);
  - c- la Citación de los presuntos Responsables para que tomen vista de las actuaciones y produzcan su descargo.
- 5- Dicha citación contendrá el emplazamiento para contestar la Vista en un término no menor de 15 días ni superior a 30 días.  
Ese término se contará desde la Notificación del Emplazamiento y podrá ampliarse por el Tribunal cuando la naturaleza lo justifique.
- 6- El presunto Responsable deberá comparecer por sí o por su Apoderado a Contestar la Vista, debiendo para ello acompañar los documentos que contribuyan a su descargo.
- 7- Podrán solicitar Audiencia para que se produzcan Declaraciones de Testigos de Descargo o para interrogar a los que en el Senado hubieran declarado en su contra.  
El responsable podrá solicitar que dispongan Pericias, las que en todos los casos deberán ser autorizadas por el Presidente, que además designará a el o los Peritos, y les fijará término para la presentación de los Peritajes pertinentes.
- 8- Realizados los Trámites, el tribunal pasará al fiscal de Cuentas para que examine las causas y solicite lo que conforme a la Ley deba resolverse.
- 9- Producidos los Dictámenes, el Tribunal de Cuentas dictará su resolución definitiva, la que puede ser Absolutoria o Condenatoria, dentro de los 30 días.  
La resolución será fundada y expresa. Si fuera absolutoria, serán archivadas previa notificación a quienes corresponda.  
Si fuera Condenatoria, se deberá fijar la suma que el Responsable deberá ingresar.
- 10- Cuando en este Juicio no se establezcan daños para la Hacienda Pública pero sí Procedimientos Administrativos irregulares, el tribunal impondrá una multa al responsable.
- 11- Si en la Sustanciación del Juicio de Responsabilidad se presumiera que se ha cometido algún Delito de Acción pública, el Tribunal efectuará la correspondiente denuncia ante la Justicia.

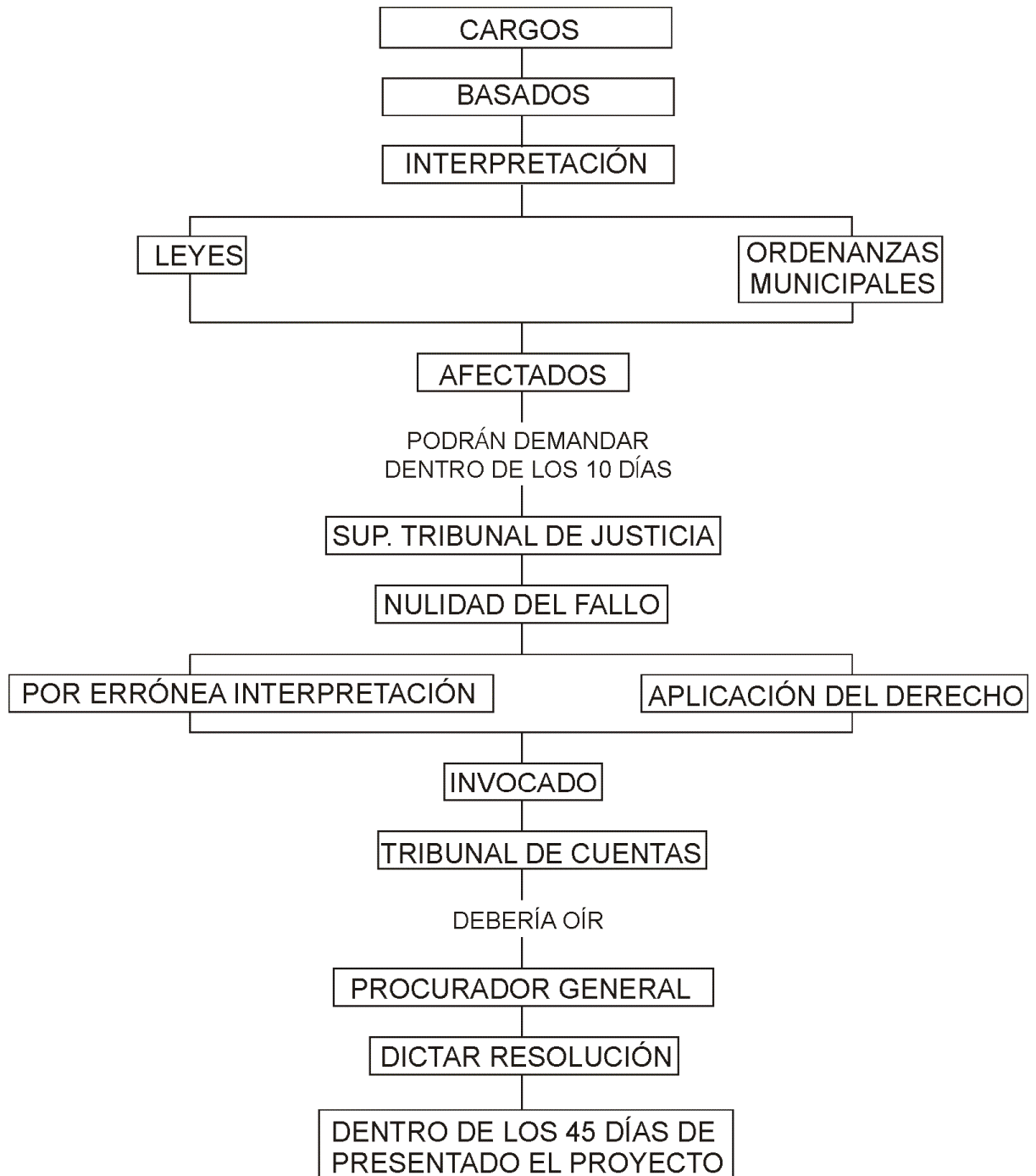
## JUICIO DE CUENTAS



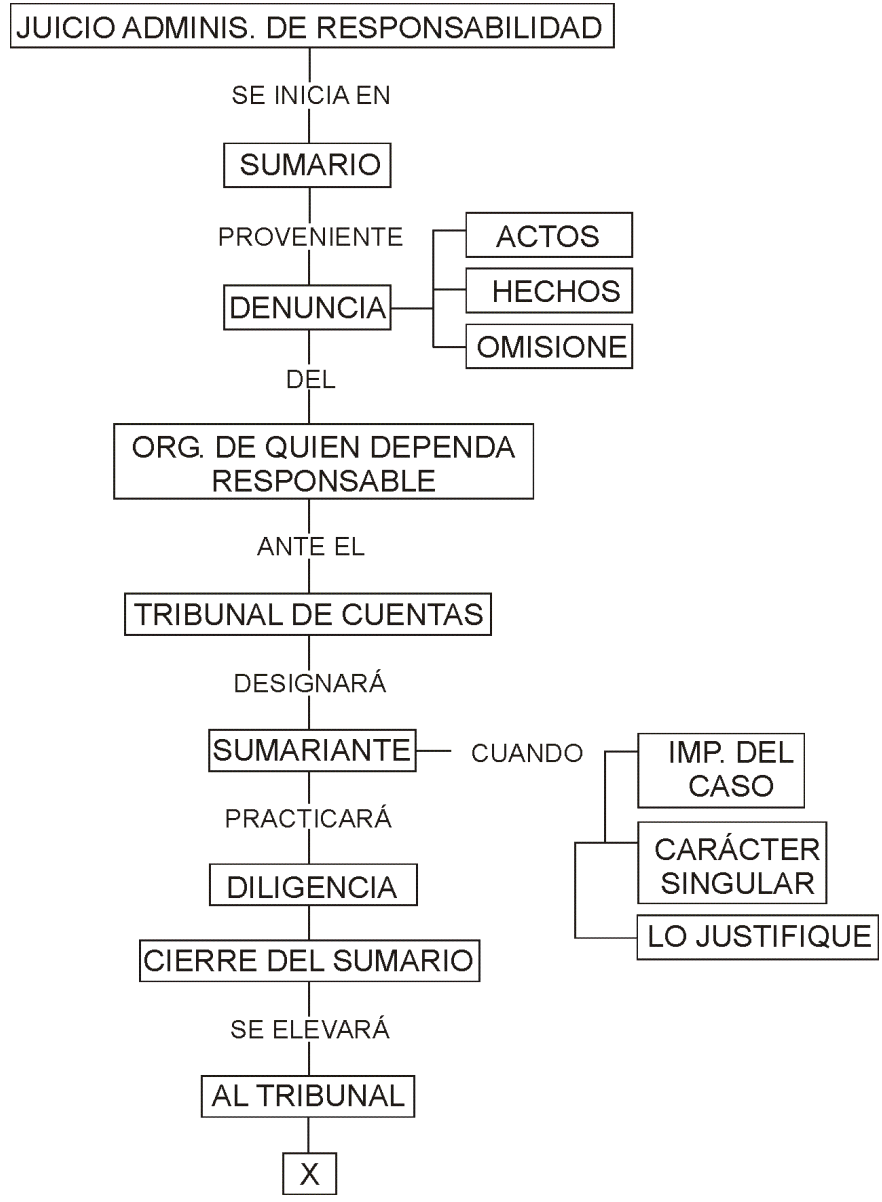


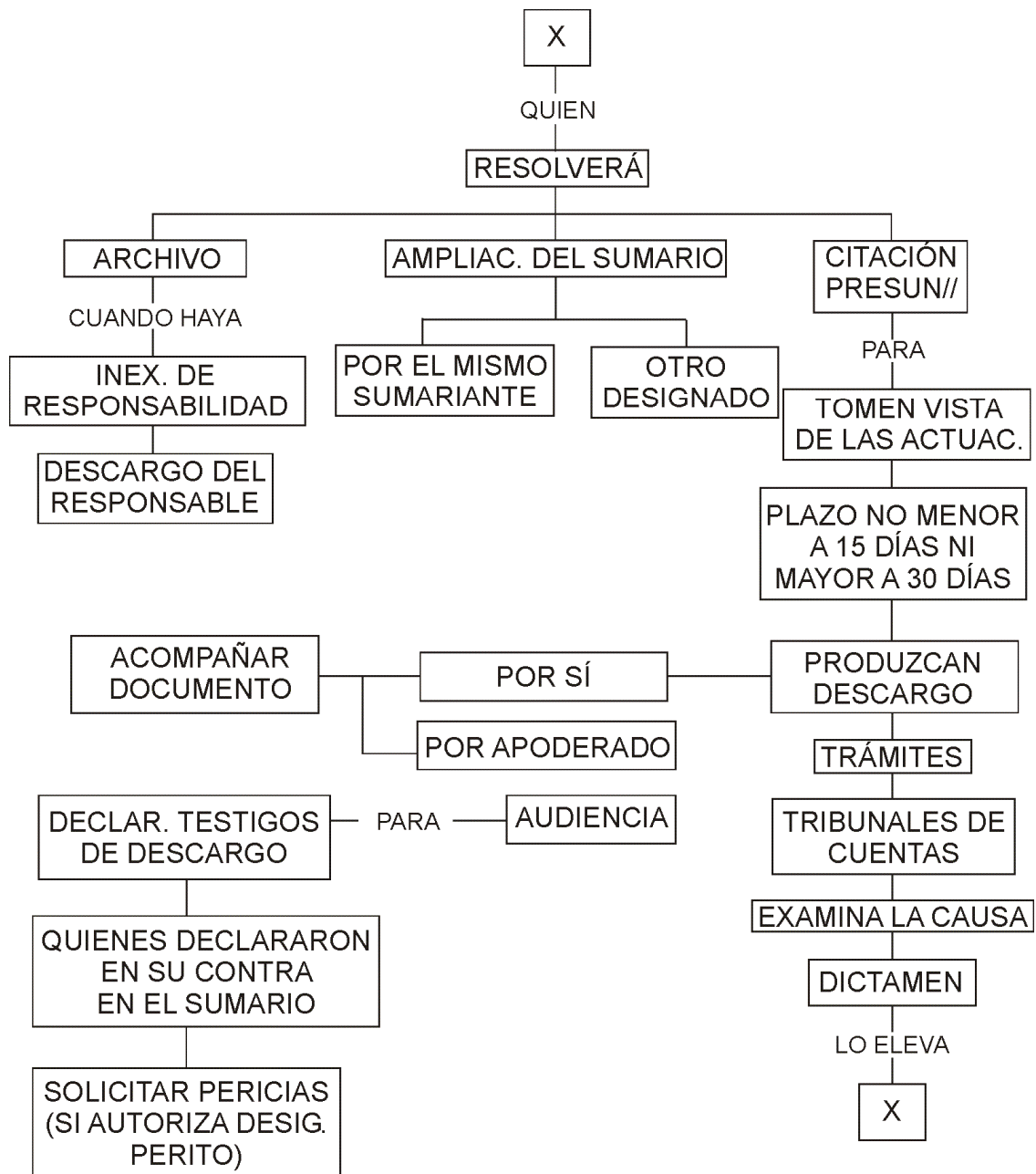


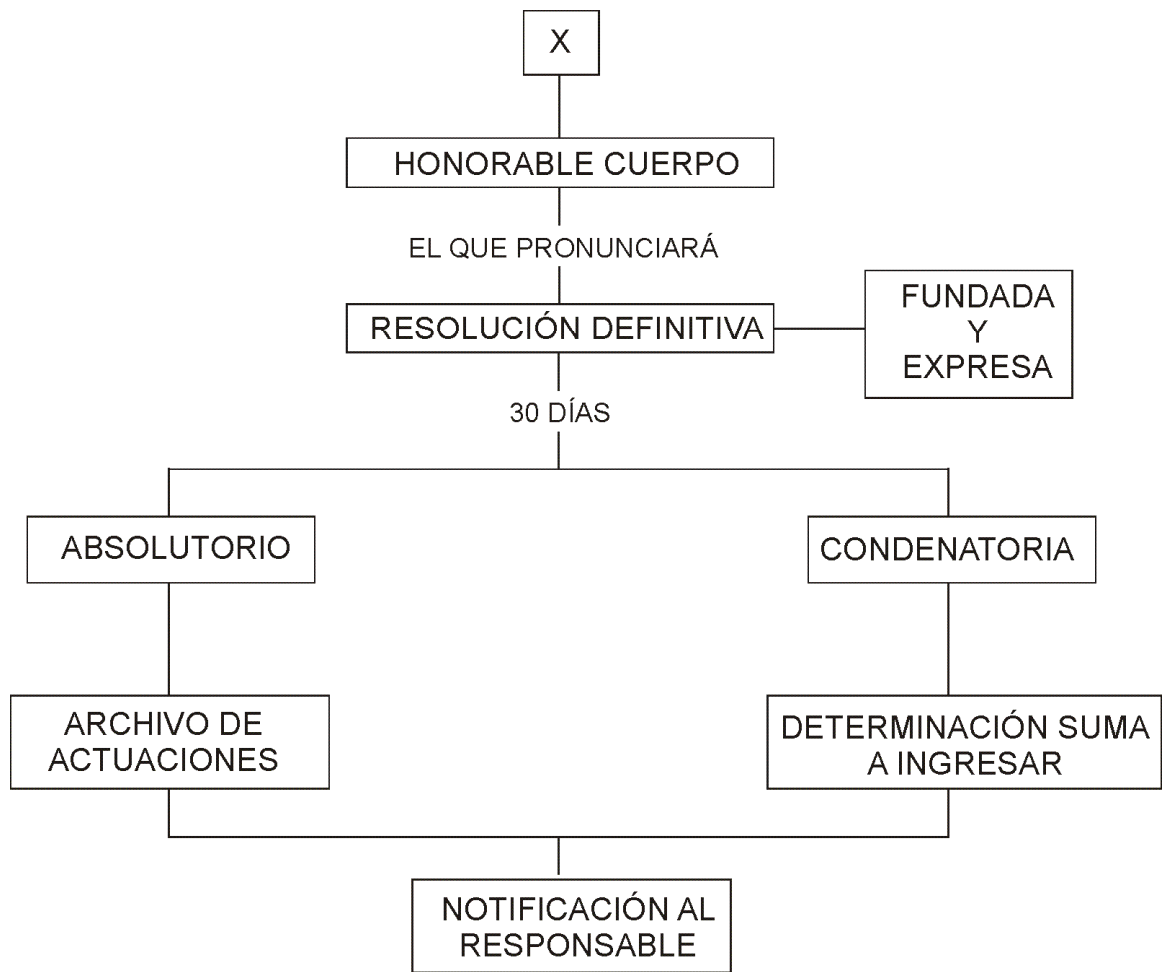
## ACLARACIÓN RESPECTO DE CARGOS Y MULTAS

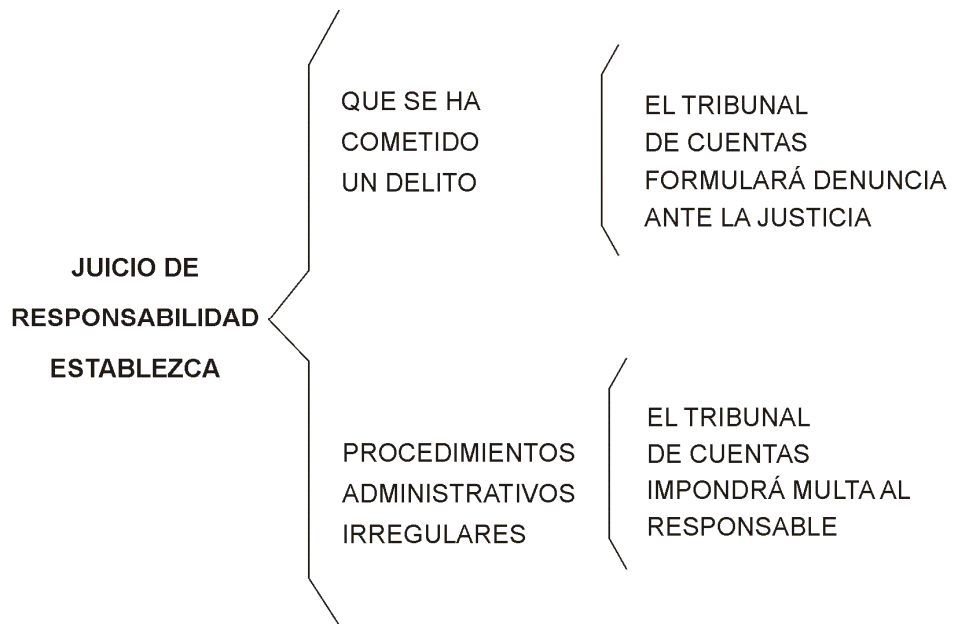


**JUICIO ADMINISTRATIVO DE RESPONSABILIDAD**

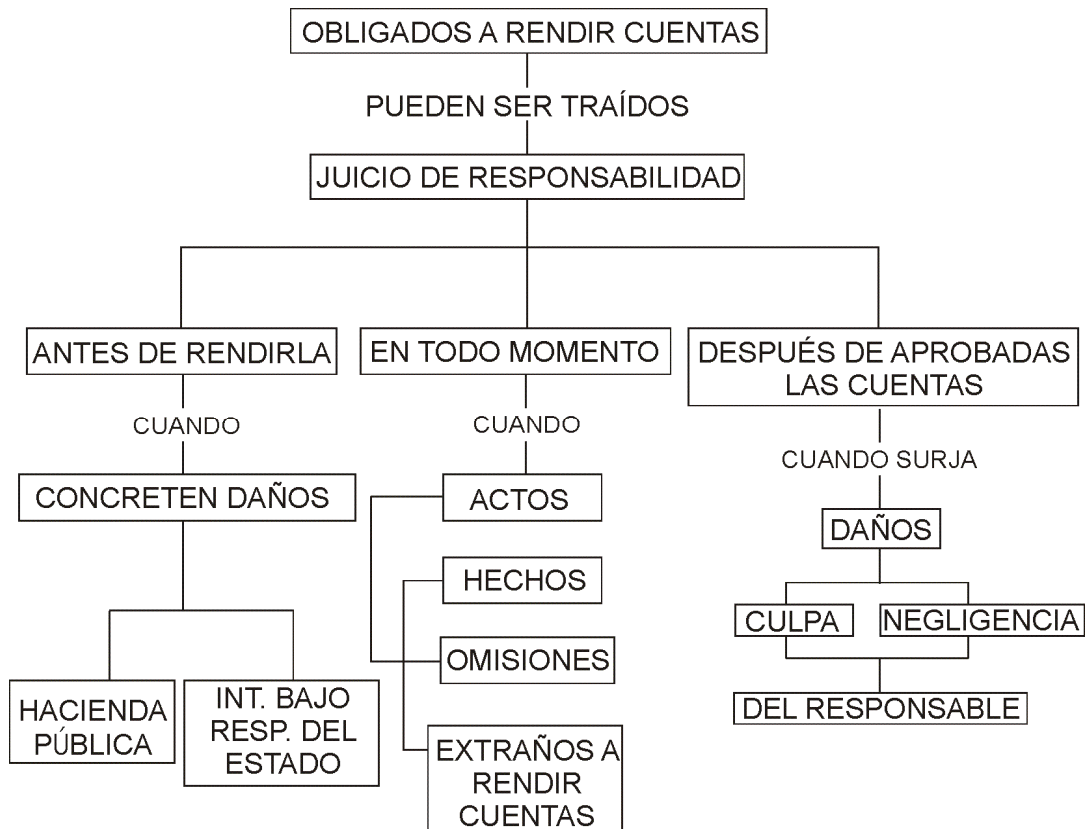








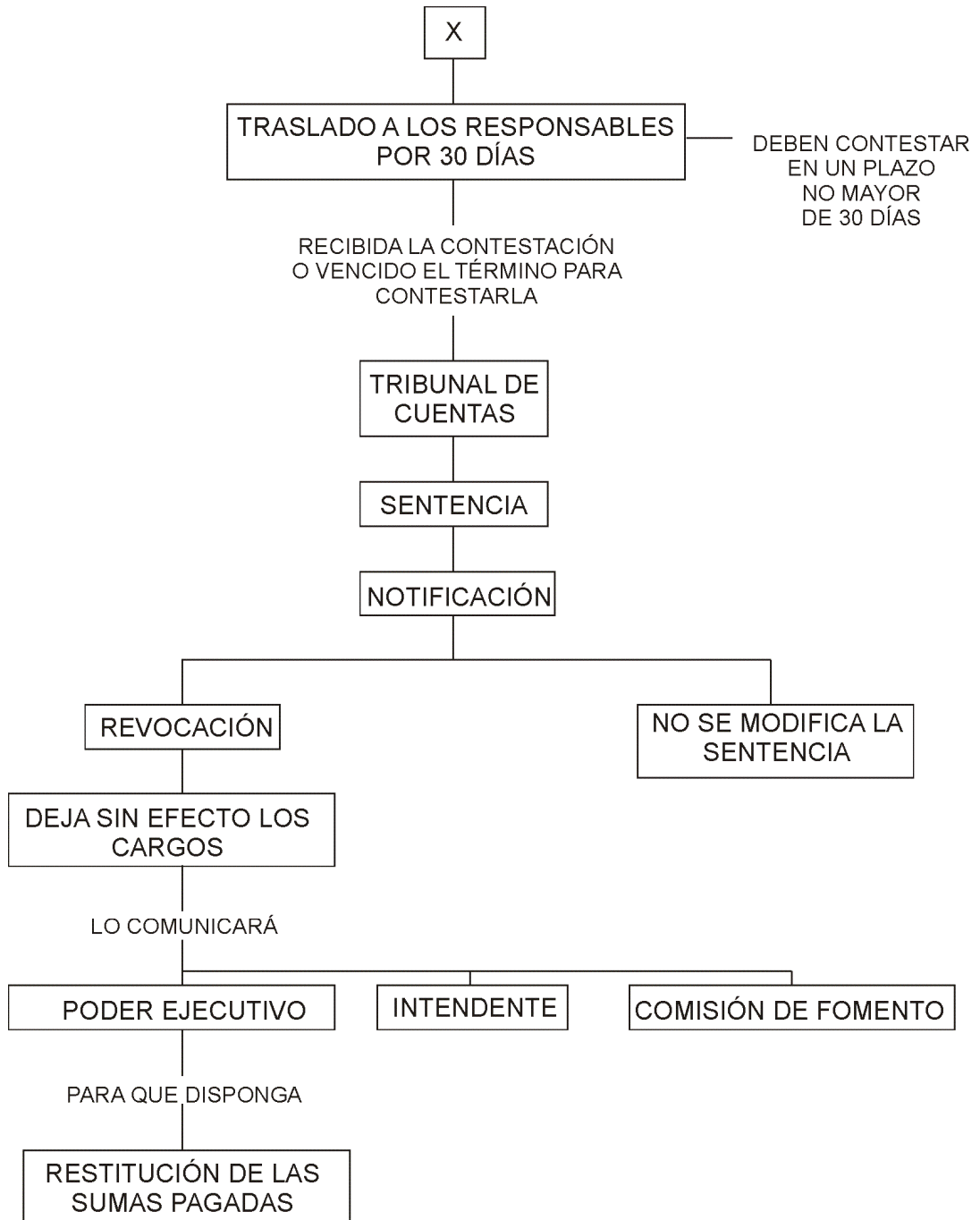
## ACLARACIÓN ACERCA DEL INICIO DEL JUICIO DE RESPONSABILIDAD



**RECURSOS CONTRA LAS DECISIONES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS**







## **AUDITORÍA**

Auditoría es un sistema de control correctivo, de tipo retroalimentado. El auditor compara objetivos con resultados, determina los desvíos y los informa al decisor, o sea, está dirigida a la medición e información de desvíos.

La Auditoría es, en general, un control correctivo selectivo. No es necesario verificar la totalidad de los resultados para evaluar sus desvíos y el funcionamiento del sistema operante.

La Auditoría es de secuencia abierta, el grupo de control no pertenece al sistema operante. Es independiente de él.

En resumen, la Auditoría es un control correctivo retroalimentado, selectivo y de secuencia abierta.

Su finalidad es verificar y evaluar las operaciones y actividades de las distintas jurisdicciones y entidades del Poder Ejecutivo, y confeccionar un informe que contenga conclusiones, comentarios y, en su caso, recomendaciones.

## **AUDITORÍA DE LEGALIDAD**

La Auditoría de Legalidad consiste en la evaluación de la confiabilidad y oportunidad de las acciones de contenido jurídico llevadas a cabo por la organización.

La Auditoría de Legalidad resulta un instrumento apto y necesario para examinar y evaluar la legitimidad de la actividad gubernamental.

Tiene por función detectar desvíos en la adecuada aplicación de la normativa jurídico general y específica, con el propósito de preservar los activos e intereses comprometidos en la gestión.

Entre las principales áreas de desarrollo de la auditoría legal cabe destacar:

- Legalidad de las acciones;
- Servicio Jurídico;
- Recursos humanos;
- Contrataciones.

Estas áreas ofrecen diversos puntos de verificación, tanto en lo vinculado al cumplimiento de los requisitos jurídicos como el análisis de las eventuales consecuencias favorables o desfavorables desde el punto de vista económico-financiero.

La Auditoría Legal resulta una herramienta determinada útil para constatar el adecuado funcionamiento del control en la faz preventiva, con el propósito de limitar o corregir cursos de acción contrarios a los intereses de la organización.

## **PRINCIPALES ÁREAS DE DESARROLLO**

### **Legalidad de las acciones**

La Ley de Ministerios, los decretos que establezcan la creación de las Secretarías y Subsecretarías, las estructuras orgánicas, con las misiones y funciones respectivas, las leyes orgánicas de creación de las entidades autárquicas, las normas que establecen autoridades de aplicación, los regímenes jurídicos de regulación, control y fomento de la iniciativa privada, y los

estatutos sociales, no hacen más que fijar objetivos a cumplir por las distintas jurisdicciones o entes, otorgándoles atribuciones a tal efecto.

En primer lugar, como dato previo para iniciar la auditoría de legalidad, se le debe suministrar al auditor toda la información existente, partiendo de las normas de creación del órgano auditado y de aquellas en que se establece su competencia.

En segundo término, se debe contar con la estructura orgánica actualizada, a fin de conocer la distribución y delegación de funciones, correspondientes a esta actividad sustantiva entre los diversos órganos, normas legales y reglamentaciones generales y específicas.

Además, la precisión en las funciones desarrolladas, como la obligación que tienen los funcionarios de actuar con la debida diligencia en la gestión asignada, definen los presupuestos fundamentales de la responsabilidad.

En tercer término, los valores de producción, habida cuenta de que el desarrollo de actividad se produce a través de procedimientos y actos, resulta necesario que se suministre al auditor el listado o registro de los actos preparatorios o definidos emitidos, entendiéndose por tales aquellos que decidan cuestiones de fondo.

Esto permitirá que, partiendo de las decisiones adoptadas, se seleccionen aquellas que se consideren de significación o lo suficientemente representativas a los fines perseguidos, para poder proceder al análisis de los antecedentes volcados en las actuaciones respectivas, posibilitando la evaluación de la legalidad de los actos y el cumplimiento de sus cometidos, a efectos de determinar si se han producidos desvíos o irregularidades.

La Auditoría de Legalidad en el campo de la acción del gobierno y la administración debe tener la posibilidad de someter a su examen los comportamientos de los funcionarios para verificar su correspondencia con las previsiones normativas específicas.

### **Servicio jurídico**

La Auditoría Legal del servicio jurídico del organismo comprende el examen posterior de las distintas actividades que despliega a fin de establecer con el mayor grado de exactitud el grado de eficiencia y eficacia de su gestión.

Implica evaluar con criterio profesional, sobre la base de indicadores previamente desarrollados, tanto las tareas permanentes de asesoramiento que presta como las correspondientes a la tramitación de recursos y reclamos administrativos puesta a su cargo, y desempeño judicial que ha tenido en la defensa de los intereses del Estado o de la entidad.

El auditor emitirá, sobre la base de los informes producidos con relación a cada uno de los sectores, el informe global definitivo.

Dicho informe describirá sucintamente las tareas realizadas, con los señalamientos que el auditor estime procedente, a fin de emitir juicio sobre eficiencia de la gestión formulando las consideraciones que juzgue oportunas.

### **Recursos humanos**

En principio, dentro del Sector Público cabe distinguir los recursos humanos que se encuentren en una relación de empleo público permanente, de aquellos otros cuyos servicios son contratados por el Estado para funciones no previstas en los cuadros de las Contrataciones.

La Auditoría Legal verificará tanto que las designaciones del personal se ajusten a los requisitos personales y de Contrataciones como que el ingreso se produzca de acuerdo con las previsiones presupuestarias y en los niveles escalafonarios respectivos.

Además, deben constatar la existencia de un adecuado nivel de Contrataciones del personal, Contrataciones, coordinado con el sector jurídico para detectar apartamientos legales con el propósito de prevenir los conflictos consecuentes en el ámbito Contrata.

## **Contrataciones**

Debido a que las contrataciones son una de las actividades más relevantes de intercambio de las jurisdicciones o entidades, reviste particular importancia la auditoría legal que se haga de ellas.

Se deberá contar, para ello, con toda la información relativa a las contrataciones efectuadas cumplidas o pendientes de ejecución durante el período, con identificación de la cantidad, objeto, expedientes en que se hayan tramitado, etc. Sobre esa base se determinará si el examen comprende la totalidad o si se hará un muestreo lo suficientemente representativo para formar juicio.

Se verificarán las tareas e informes producidos y se emitirá, a su vez, un informe global definitivo sobre la gestión en materia de contrataciones desde el punto de vista jurídico. Dicho informe contendrá las consideraciones sobre la base de la revisión efectuada y, en su caso, las recomendaciones que pudieran caber.

Los informes parciales que deberán confeccionarse contendrán una síntesis de la contratación en sus distintas fases, señalándose los desvíos o apartamientos normativos en que se hubiere incurrido.

Atendiendo a los egresos que ocasionan, tres egresos son los que se presentan como los más importantes en todos los organismos: *suministros*, *locaciones de servicios* y *de obras*. Ellos requieren un tratamiento por separado, fijándose la metodología de verificación a través del señalamiento de las diferentes etapas de cada procedimiento.

Mención aparte justifican el examen de los contratos de concesión de obras o servicios públicos, el otorgamiento de licencias y permisos para su explotación, así como el cumplimiento de las obligaciones asumidas por las partes, ya sea dentro de los procesos de privatización o fuera de ellos como función regular y permanente para la protección de los derechos de los administrados.

## **Auditoría Legal como subsistema de la Auditoría Integral**

De la precedente conceptualización de la Auditoría de Legalidad se desprende que la misma no se halla incluida en la tradicional auditoría financiera o de regularidad, ni en la auditoría de cumplimiento, operacional o de rendimiento.

La conformación de la Auditoría Integral mediante la inclusión de la auditoría de cumplimiento de las disposiciones legales, junto con la auditoría de valor a cambio de dinero y las auditorías financieras, tampoco reconoce a la Auditoría de Legalidad como subsistema de estos nuevos instrumentos de control.

Una concepción amplia de la Auditoría Integral debería comprender a todas las materias y a todas las profesiones acordes con el objeto auditable.

## **ETAPAS PARA LA AUDITORÍA INTEGRAL DEL PRESUPUESTO NACIONAL**

### **Etapas de Auditoría**

Se definen tres etapas que deben ser concebidas como un “todo” o proceso continuo de revisión, a saber:

- ✓ etapas preliminar o análisis de la formulación del plan de acción y presupuesto;
- ✓ etapas de examen de ejecución del presupuesto;
- ✓ etapas de cierre.

### **ETAPAS DE ANÁLISIS DE LA FORMULACIÓN DEL PLAN DE ACCIÓN Y PRESUPUESTO**

#### **Objeto**

- Revisión, en forma integral o integrada, del cumplimiento de las leyes y decretos reglamentarios en materia de formulación del presupuesto.

- Determinar la correspondencia de las asignaciones presupuestarias, con los lineamientos de política presupuestaria dados por el Poder Ejecutivo.

- Verificar que la asignación de partidas presupuestarias sea coherente con el “Plan de Acción” trazado para jurisdicción o entidad, y que la misma se efectúe en un marco de eficacia, eficiencia y economía.

- Analizar, en cada jurisdicción o entidad, el cumplimiento de las normas legales, técnicas y financieras vigentes para la elaboración del Proyecto de Presupuesto.

La información financiera es necesaria y útil, pero rara vez es suficiente como para juzgar el logro de los objetivos de la política pública.

Se necesita un cambio de dos aspectos; primero, los auditores forman parte de la exigencia de focalizar más los objetivos y los resultados relacionados de las entidades que se auditan. En segundo lugar, los auditores necesitan reflexionar sobre los procesos de auditoría seguidos en el trabajo de valor agregado y adoptar un enfoque más orientado a los resultados.

### **AUDITORÍA BASADA EN LOS SISTEMAS**

En este tipo de auditoría, la naturaleza, el alcance y el tiempo de los procedimientos detallados de auditoría se basan en el estudio y la evaluación organizados de los sistemas y controles significativos en la entidad auditada. Es un estudio y evaluación llevado a cabo en la etapa inicial de la auditoría; determina qué sistemas son importantes para la gerencia de la entidad auditada, y determina en qué medida se requieren pruebas durante la fase del examen de la auditoría a fin de evaluar la confiabilidad.

Este tipo de auditoría está diseñado para concentrar el esfuerzo del auditor en áreas en las cuales el desempeño no es controlado ni divulgado adecuadamente.

## AUDITORÍA BASADA EN LOS RESULTADOS

Aquí se enfatiza la identificación de los resultados o productos críticos que debe lograr una entidad, programa o proceso.

Estos resultados pueden asumir la forma de productos generados en relación con los previstos, productos entregados o metas inmediatas que deben lograrse para que el programa o proceso sea un éxito. Una vez identificados estos resultados críticos la auditoría los examina a fin de identificar los puntos débiles.

En síntesis, no es una cuestión de optar entre un enfoque de sistemas o un enfoque de resultados, sino mas bien de asegurarse que se brinde una adecuada atención a los resultados; es necesario encontrar un equilibrio.

Las auditorías de valor agregado, por su naturaleza son auditorías de procesos.

Un mayor énfasis en los resultados significa que los auditores van a auditar “políticas”.

Hay una diferencia importante entre:

- a- examinar si se implementan las políticas establecidas y se logran los objetivos; y
- b- cuestionar la naturaleza o los méritos de esas políticas /objetivos.

El foco del auditor está en la primera proposición, no en la última.

Una auditoría basada en los resultados comienza con una clara comprensión de los resultados esperados y reales de la entidad en relación con sus objetivos.

## CAPÍTULO VI

### CALIDAD TOTAL Y ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Si tenemos que la calidad es buscar a través de un servicio o de productos satisfacer las necesidades y expectativas del cliente, y para ello debe escucharlo y de acuerdo con ello diseñar los servicios o los productos, es donde vemos que ese mismo concepto está incorporado a la esfera de lo público donde el ciudadano es considerado como cliente ya que actúa como receptor de la actuación de la administración pública, y cuyos principios para funcionar son la eficacia, la eficiencia, el control de la gestión, la responsabilidad, la nacionalización, la agilización de los procedimientos administrativos y de gestión y, en definitiva, prestar un servicio efectivo a los ciudadanos.

La Calidad Total y la Administración Pública buscan ampliar **el concepto de cliente**, al considerar a este último como un cliente que recibe servicios; **orientar los actos de gobierno hacia el ciudadano** buscando optimizar los procesos y buscando satisfacer los requerimientos de calidad exigidos; y finalmente **reducir los costos**, donde el sistema de Calidad Total significa reducir esos costos de la mala calidad normal de la administración pública, y que permita liberar recursos para mejorar los servicios.

A través de la Calidad Total se busca mejorar el factor humano, evitando la burocracia de hacer muchas veces una cosa, y darle una dinámica de mejorar permanentemente.

Bajo esta óptica la Administración Pública debe desarrollar sistema de gestión fundamentado en la Calidad Total, porque el ciudadano exige cada vez mayor calidad, la escasez de recursos exige reducir los costos, y se reafirman los valores democráticos al dar protagonismo al ciudadano; buscando la transparencia de los actos de gobierno se manifiesta mejorando la eficiencia y la eficacia, y porque la actividad pública representa casi la mitad del PBI, con la consecuente incidencia en la economía de la sociedad.

#### CONTROL PÚBLICO EXTERNO HACIA UN MODELO MÁS EFICAZ

La situación administrativa imperante en sus diferentes aspectos en el sector público, en particular con respecto al nivel transparencia y resguardo de la integridad del patrimonio estatal, no satisface las expectativas y los requerimientos de la población.

Los puntos débiles más significativos de los dos modelos predominantes a nivel nacional -AUDITORÍA GENERAL- y provincial -TRIBUNAL DE CUENTAS- avalan en principio tal aseveración.

No es nuevo el problema de la corrupción si se la entiende como un mecanismo vinculado con la responsabilidad formal de la conducta de algunos individuos.

En todos los tiempos han existido actos de corrupción; no obstante, en la época actual han alcanzado niveles alarmantes y se está convirtiendo en un hábito de vida.

Con el advenimiento de la democracia y la libertad de expresión, constantemente se exponen a la sociedad los actos de corrupción que se esparcen en nuestro alrededor, no resultando exclusivo de un ámbito temporal, territorial, ni específico de un órgano o entidad laboral, ni aun de una ideología política, constituyendo en sí una problemática social.

Los actos de injusticia, de egoísmo, de desigualdad entre el pobre y el rico, entre el poderoso y el honrado, han existido en todos los tiempos, así como las reflexiones para superarlos. El evangelio de San Lucas dice “...*El que es fiel en las cosas pequeñas, también es fiel en las cosas grandes; y el que es infiel en las cosas pequeñas, también es infiel en las cosas grandes*”.

El estado de corrupción existe cuando los actos de corrupción son tan habituales que la corrupción se convierte en sistema. En el acto de corrupción se desnaturaliza la acción, pero en el estado de corrupción se desnaturaliza el sujeto de la acción.

**El objetivo de este trabajo es realizar un aporte de conceptos que permitan colaborar con el rol del organismo de control en la búsqueda constante de la transparencia pública y, por ende, revalorizarlo como el principal elemento válido en la lucha por la erradicación definitiva de lo que se dio en llamar corrupción institucionalizada en el sector público.**

## **CORRUPCIÓN Y SOCIEDAD**

La corrupción como vicio o abuso de conducta pública tiene una doble lectura: puede relacionarse con el manejo de los poderes del gobierno y las relaciones institucionales entre ellos, o con los delitos cometidos en ejercicio de la función pública, o con ambas situaciones a la vez.

La inconducta institucional presenta una variedad de factores que se han ido manifestando desde hace tiempo aunque en diferentes épocas se van acentuando desmedidamente.

Podemos correr el riesgo de cometer el error de considerar la corrupción como una consecuencia de la democracia o, peor aún, verlo como un mal necesario para su subsistencia.

## **DEFINICIONES Y CONCEPTOS**

**FRAUDE:** “*Abuso de confianza y acción contraria a la verdad o a la realidad. Acto realizado para eludir una disposición legal en perjuicio de terceros o para burlar el derecho de una persona.*”

“*El resultado de distorsiones intencionadas de la información financiera, administrativa y política por parte de uno o más individuos entre los miembros de la administración, empleados o terceras partes que pueden involucrar: manipulación, falsificación o alteración de documentos, malversación de activos, alteración de operaciones contables y uso indebido de las políticas contables*”.

**CORRUPCIÓN:** “*se refiere al acto de quienes teniendo autoridad pública, sucumben a la seducción y a los ejecutados por aquellos que tratan de corromperlos.*”

“*No consiste necesariamente en la entrega de dinero, sino también queda configurada en el ofrecimiento de un ascenso, cargo, o cualquier otra ventaja.*”

“*La realización de un acto indebido a cambio de una dávida; pero la realidad es que la amplia gama de la corrupción abarca todos los sectores y todos los estratos sociales. Implica un vicio del comportamiento humano, que riñe con la ética y que se manifiesta principalmente a través de la falsedad*”.

Se designa también así al fenómeno por medio del cual un funcionario público es impulsado a actuar de modo distinto a los estándares normativos del sistema para favorecer intereses particulares a cambio de una recompensa que podrá ser de distinta índole.

Entonces, corrupto es aquel que, ocupando una función en la estructura estatal tiene un comportamiento ilegal.



## TIPOS CARACTERÍSTICOS DE CORRUPCIÓN

1- Cohecho: cuando media una recompensa para cambiar a su favor el juicio o decisión de un funcionario público.

2- Nepotismo: concesión de empleos o de contratos públicos sobre la base de parentesco o amiguismo y no de mérito.

3- Peculado por distracción: asignación de fondos públicos para uso privado.

La corrupción administrativa es toda utilización de la gestión pública para atender no el interés público sino el privado.

La negligencia contribuye eficazmente a que se conecten los delitos económicos ya que las personas negligentes no hacen lo que deben hacer.

No controlan como deben controlar, ni organizan como deben organizar. Lo cierto es que cuando las personas no hacen lo que deben hacer teniendo la responsabilidad de organizar y controlar, fomentan la posibilidad de que se cometan fraudes, peculado y malversaciones.

## CORRUPCIÓN MARGINAL E HIPERCORRUPCIÓN

En lo marginal se encuentran casos aislados de corrupción en un contexto de respeto por las reglas formales, los organismos de control actúan con eficacia, detectan y castigan actos de corrupción. Existe una cultura que castiga socialmente al que viola las reglas.

En la hipercorrupción, la cultura general es permisiva ante las violaciones de reglas, los organismos de control no cumplen con su función y los sobornos son una forma generalizada de solucionar conflictos.

Este fenómeno generalizado es la primera de las características que diferencia la corrupción en los países subdesarrollados, de la que existe en los países con mayor desarrollo económico y social.

En todos los países del mundo existe la corrupción dentro del sistema estatal, pero en los países de menos desarrollo es el sistema el que aparece corrupto.

## GRADOS DE CORRUPCIÓN

Mariano Grondona clasifica en grados los actos de corrupción y su gravedad:

- 1º grado: es el de la propina o regalo que se ofrece como signo de gentileza o gratitud.
- 2º grado: es la exacción, esto es la extorsión de un funcionario a un ciudadano para que pague por obtener lo que de todos modos le es debido.
- 3º grado: el cohecho, que es el pago que se ofrece o se da para que un funcionario haga lo que no es debido.

## CORRUPCIÓN Y PODER

La palabra corrupción procede a trastocar, cambiar introduciendo vicio.

Cuando el uso del poder -concebido este como conjunto de facultades de los decisores públicos- se relaciona con el dinero, podría decirse el uso corrupto del poder.

Si se concibe a la corrupción como una manera de influir en las decisiones publicas, los corruptos tratan de accionar en tres niveles:

- En la elaboración de las decisiones: a nivel de expertos y funcionarios de cierta jerarquía; también, por ejemplo, a nivel de diputados.
- Cuando se produce la aplicación de las normas por la administración publica y sus organismos con el objetivo de obtener una exención o una aplicación favorable.
- En el momento en que se hacen valer las normas contra los transgresores con el objetivo de evadir las sanciones que prevé la Ley.

Se abusa del poder en la medida que existe una voluntad destinada a evitar la imposición de sanciones o controles a comportamientos ilícitos en los más altos niveles económicos y políticos, como también cuando se impide o se trata de impedir el enjuiciamiento de los delincuentes que ocupan cargos encumbrados.

Como ejemplo de abuso ilícito del poder pueden citarse: la evasión tributaria y previsional, el fraude fiscal y crediticio, las malversaciones, el uso indebido de subsidios públicos, las ventas fraudulentas, etc.

La existencia de corrupción en nuestra sociedad es un hecho innegable. Es verdad que en todas las épocas y posiblemente en todos los países del mundo está latente este flagelo. Pero no es menos cierto que como en algunas enfermedades existen variedades, aquí tenemos grados de corrupción, algunos más serios que otros.

Se deben elaborar estrategias cuya combinación óptima permita entrar en la etapa de la táctica en mejores condiciones para la batalla.

Una de las estrategias que se debe forjar para detener y prevenir ilícitos, fraudes y corrupción es la de contar con Entidades Fiscalizadoras que lleven adelante un control eficiente.

La corrupción tendrá su caldo de cultivo favorable en medio de una situación desordenada en que los contornos son borrosos, y son precisamente los Tribunales de Cuentas los organismos encargados de velar que la gestión administrativa se desenvuelva dentro de cauces normales.

Los Tribunales de Cuentas no son bien vistos por los responsables, todo esto al margen del factor psicológico del “controlado”.

El problema no es detectar personas culpables, porque ellas son reemplazadas por otras que hacen lo mismo; la cuestión es detectar los sistemas culpables. Precisamente lo que se busca es cambiar ese sistema.

Es fundamental que se comprenda y asuma que el Tribunal de Cuentas debe ser protagonista en ese momento de cambios, especialmente en la acción de prevención de las irregularidades.

El protagonismo debe centrarse en que el Tribunal de Cuentas debe instar a las Haciendas controladas, y persuadirlas de la necesidad de avanzar y perfeccionar los sistemas de información, mejorar la estructura y operacionalidad del control interno, entre otras cosas.

Debe procurarse comprometer al ciudadano en la defensa de su instrumento de garantía de los derechos que le asisten. Para ello es trascendental que se difunda a través de los distintos estratos de la comunidad la función e importancia del Tribunal de Cuentas, y además publicitar de manera responsable los actos del mismo como Organismo de Control Superior.

El control exige para hoy y especialmente para el futuro, entre muchas otras cosas, dejar de decir cosas abstractas, muy buenas para su aplicación en una utopía, y decir y hacer cosas para el hombre concreto y real, considerando tanto las diferencias que existen entre los distintos hechos como la gravedad de los ilícitos que provocan; todas las expresiones de corrupción tienen en común pretender, obtener beneficios con la violación de la ley y con la debilidad de los controles

gubernamentales y/o constitucionales, afectando la legitimidad de las instituciones y el Estado de Derecho.

Un dato de la realidad imperante en el país es el encolumnamiento institucional detrás de los modelos de Control Público Externo, que como consecuencia de la polémica desencadenada aparecen como antagónicos o contrapuestos: por un lado quienes defienden a los Tribunales de Cuentas y por otro quienes apoyan a la Auditoría General de la Nación.

Otro dato de la realidad es el desprestigio del sector público nacional, provincial y municipal, asociado a una evidente decadencia de la cultura organizacional y de valores morales que conllevan irregularidades cuya ocurrencia no se previene y evita, y una vez acaecidas no se detectan y/o juzgan adecuadamente.

En el marco de los límites naturales del control externo -que no participa de la gestión de los entes controlados- pero teniendo en cuenta que controlar implica ejercitar una influencia manifiesta sobre las actividades de un organismo, de modo tal que eviten o corrijan situaciones anómalas o no deseadas, debe analizarse críticamente porque los resultados del control en tal sentido y las acciones encaradas no son suficientes para evitar, limitar, prevenir y corregir en grados razonables dichas situaciones.

Cuando se detectan irregularidades, porque muchas veces no se resarce adecuadamente el patrimonio público y se acciona oportunamente sobre las conductas reprobables, intentando así torcer la pendiente cultural.

Puede ser enriquecedor plantear la alternativa de un modelo de Control Público Externo más eficaz que, como tal, haga abstracción de las normas constitucionales y legales vigentes en cada jurisdicción para que sirva como guía a la hora de propiciar cambios normativos.

## **PRINCIPALES CAUSAS**

La falta de integridad, idoneidad, capacidad de algunos ocupantes de empleos públicos, acompañada de la falta de jerarquización de la capacidad profesional, honestidad, y la inexistencia de una carrera administrativa, con un alto grado de politización de la Administración.

Un elevado porcentaje de la población dependiente del empleo público, con una gran dependencia de la sociedad respecto de la dirigencia política.

Un grado de sometimiento al control que no necesariamente es aceptable, con atrasos o resistencia al suministro de información respecto de los actos administrativos.

No se debe perder de vista el enfoque global que hay que dar al tema, estudiando no solo las conductas que lo producen sino el sistema en general.

Determinando el ambiente en que se desarrollan los actos administrativos y las causas que provocan los actos de corrupción, el primer paso debe necesariamente constituir el estudio desde el Tribunal hacia dentro, verificando previamente en qué condiciones se encuentra el organismo fiscalizador, a los efectos de determinar el grado de capacitación con que se cuenta para hacer frente a esa situación y mejorar su condición.

Dicho análisis debe consistir en el estudio de:

- El marco legal y las funciones del organismo: no puede asumirse la posición de que solo el Tribunal puede luchar contra la corrupción pero sí que puede contribuir a su detención y a la reunión de pruebas que le permitan o posibiliten realizar los juicios administrativos de responsabilidad.

- El grado de independencia económica, presupuestaria y política: en cuanto a la fijación del presupuesto y la posibilidad de su modificación. La forma de designación de sus miembros. El estatuto del personal. La estabilidad en el empleo.
- La capacidad del personal: el estudio debe comprender la disponibilidad de recursos humanos idóneos.
- Las herramientas: los medios con que se cuenta, así como también el grado de cooperación existente entre los organismos de fiscalización.
- La comunicación: analizar el nivel de comunicación con sus controlados gobernantes y con aquellos a quienes en última instancia debe servir: la comunidad.
- Política anticorrupción: las Entidades Fiscalizadoras, por las posibilidades de diálogo que tienen con el gobierno, deberían recomendar y bregar para que conciba una política anticorrupción.

Debería resaltarse la importancia superlativa que puede llegar a tener el apoyo realmente honesto que los políticos puedan brindar a los esfuerzos anticorrupción. El mismo debe ser cultivado.

La corrupción es un flagelo que ataca y socava cualquier sistema político generando una “enfermedad endémica”; nadie puede hablar de una corrupción peronista, radical o conservadora, las simples ocupaciones tienen su efecto importante. Que alguno de los integrantes del poder sea acusado de corrupción tiene efecto negativo que buscará por todos los medios neutralizar. El autor material de los grandes casos de corrupción -o algún corresponsable- puede intentar convertirse en el líder del tema.

Es hora de tomar decisiones; la corrupción se está convirtiendo en un importante problema de la economía globalizada.

- Legislación adecuada: se debe impulsar y proponer el dictado de legislación adecuada, clara y concreta, o por lo menos que el Código Penal tenga un Capítulo especial referido a la corrupción enquistada en los servidores públicos.
- Control eficiente: la República supone división de poderes que cumplirán sus funciones ejecutivas, legislativas y judiciales en forma armónica. Ello trae aparejado el control.

El papel a desarrollar por los Órganos de Control respecto a la corrupción administrativa es el de detectar conductas fraudulentas, y encontrar elementos de juicio válidos y suficientes para la debida y oportuna intervención de la jurisdicción penal.

Las entidades fiscalizadoras deberían contar entre sus objetivos: “salvaguarda del patrimonio público”, siendo su principal finalidad la prevención, la persecución y la sanción del enriquecimiento ilícito o demás delitos contra la cosa pública, así como hacer posible evidenciar la responsabilidad penal, civil y administrativa de los funcionarios públicos.

Esta información debería ser fidedigna, transparente y versará sobre todos y cada uno de los actos de gobierno y de modo destacado auditable.

- Mejorar los sistemas administrativos: y su control interno por medio de recomendaciones a los fines de minimizar la concreción de actos de corrupción administrativa.
- Auditoría Interna: la planificación de tareas de control deberá realizarse en coordinación con la auditoría interna del sector público, con el objeto de optimizar esos recursos y evitar duplicaciones de esfuerzos.
- Coordinación de organismos: que tengan competencias exclusivas, concurrentes y complementarias para detectar, investigar y sustanciar expedientes por delito contra la fe pública, estableciéndose entre ellos canales de información para facilitar la investigación y sanción de los actos de corrupción.

- Servicio al Estado: las entidades fiscalizadas deberán propender a que el funcionario que va en busca del interés personal, cambie su conducta por la de real, cabal y honesto servicio al Estado.
- Colaboración del Poder Judicial: cobra especial significación que los casos detectados por el accionar de estas entidades sean tratados en forma prioritaria y sancionados con su máximo rigor.
- Capacitación del personal de las Entidades Fiscalizadores mediante congresos, simposios, cursos, pasantías, etc., con funcionarios de otras ya sean Nacionales o del Exterior.
- Oficina especializada: contar con un departamento o sector especializado para detectar, perseguir casos de corrupción y asegurar -dentro de márgenes razonables- protección a quienes efectúen las denuncias.
- En lo referente al Control Público, reafirmar la necesidad de que los órganos que lo tienen a su cargo deberán ser independientes, no pueden estar sujetos a directivas de ningún otro órgano, debiendo estar constituidos por profesionales especializados en la materia.

La legislación deberá prever los recaudos necesarios para garantizar el juzgamiento y la determinación de la responsabilidad contable, sin perjuicio de los elementos que hagan el control de la eficiencia, eficacia y economía, de manera que quede configurado un sistema de información integral y completa.

#### **LEY DE ENTIDADES FINANCIERAS Y ESTADOS CONTABLES A EMITIR**

En cuanto a los Municipios, la Contaduría de la Provincia coordinará con estos el sistema de información financiera que desarrolle con el objeto de presentar información consolidada de todo el Sector Público Provincial.

En la actualidad viven emitiendo Estados Contables tanto Organismos Descentralizados como empresas del Estado Provincial o con participación Estatal.

Los Estados Contables deberán informar sobre la posición financiera del Estado Provincial, y si la misma ha mejorado o no en el último año. Lo mismo acontecerá en lo relacionado con la situación económica.

Estos estados financieros permitirán realizar todo tipo de análisis sobre la situación económica, financiera y patrimonial.

También sobre la deuda financiera, porqué han mejorado o empeorado las distintas situaciones referidas a los cambios operados en dichos Estados Contables.

Los administradores de turno del Estado Provincial tendrán que proporcionar la debida información al pueblo y a sus representantes, si los recursos presupuestarios futuros serán probablemente suficientes para mantener los servicios públicos y para hacer frente a las obligaciones a medida que se produzcan sus vencimientos.

Los bienes del Estado y sus actividades en general deberán estar protegidos contra los abusos administrativos y los esquemas fraudulentos que podrán estar más o menos disimulados.

Los grandes fraudes se cometen en las cúpulas, ya que en general las normas de control interno están dirigidas a niveles menor e inferior.

Este tipo de fraude representa un reto relacionado a los profesionales conectados con los organismos auditores, por cuanto no se puede permanecer ajeno a estos problemas y por consiguiente se debe definir el alcance de las responsabilidades y la de los distintos entes emisores.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

- 1- Es imposible lograr la derrota total de la corrupción administrativa; entonces hay que pelearla como si se pudiera vencerla y contribuir a su latencia.
- 2- El papel de los Tribunales de Cuentas frente a la corrupción administrativa debe ser fundamentalmente reflexivo pero no por ello dejar estrategias.
- 3- Los organismos de Control Interno Provincial deben tener independencia funcional y financiera de carácter; pero esto en la práctica, en lo hechos.
- 4- Al auditor no puede considerársele responsable por no detectar todos los fraudes y especialmente aquellos que involucran el cuidadoso ocultamiento realizado por personal de la administración, o por este conjuntamente con terceros.
- 5- La adopción de decisiones tendientes a mejorar la calidad de las auditorías para maximizar las posibilidades de detectar información financiera de carácter fraudulento y la calidad de los servicios.
- 6- La creación de un sector que tendría como finalidad establecer un sistema integral de control y evaluación gubernamental con base en la responsabilidad administrativa y el registro patrimonial de los Servidores Públicos. De esta manera, establecer un sistema de quejas y atención a la ciudadanía.
- 7- La Obligación de la representación de declaraciones juradas patrimoniales, pero no para ser guardadas, sino para ser utilizadas como fuente de información y seguimiento de la situación de distintos funcionarios o empleados con manejo de fondos.
- 8- La comunidad reconoce la existencia de corrupción; ha llegado la hora de rechazarla y combatirla.
- 9- La sociedad debe comprometerse con el rechazo colectivo a las conductas corruptas; la demanda de justicia y rechazo de la sociedad en las prácticas corruptas se considerará como una auténtica cultura de la legalidad.
- 10- Buscar el remedio contra ese flagelo, que está en la siembra del porvenir, bregando por la concreción de una sociedad donde impere la moral y sea propicia a la culminación de la virtud del ingenio y el carácter.

## **HAGAMOS UN COMPROMISO, LUCHEMOS CONTRA LA CORRUPCIÓN**

La decisión de luchar contra la corrupción debe ser personal, sin esperar que sea una política de gobierno, de una o varias entidades del sector público u organizaciones no gubernamentales, si bien constituyen un factor positivo debido a la estructura organizada con que cuentan y que les permite establecer objetivos, estrategias. Planes de trabajo: no debemos olvidarnos que la participación ciudadana permitirá lograr el orden y la transparencia en los actos públicos y privados; entonces, seamos los actores principales, trabajemos hora a hora, día a día, seamos los abanderados de la lucha contra la corrupción y reunamos una gran legión en donde los valores sean nuevamente al hábito del quehacer diario, y demostremos en cada actividad que realicemos, calidad humana, amor, solidaridad, respeto, honestidad, sinceridad, perseverancia, paciencia, patrimonio, sociabilidad, responsabilidad, flexibilidad, entre otros.

Los maestros juegan un papel importante; son quienes deben impartir las enseñanzas y reforzar los valores para los adultos; se deben crear espacios de reflexión: talleres, foros, seminarios, en donde se aborden estos temas, con el fin de concienciar en la lucha contra la corrupción.

También es necesario que el personal que realiza el control se capacite en nuevas técnicas de investigación, tenga acceso a los movimientos bancarios a través de las declaraciones de bienes, hacer un exhaustivo análisis que permita saber si los bienes que tienen las personas son producto del salario o si provienen de fuentes ilícitas.

La formulación de normas y procedimientos que permitan encaminar el descubrimiento de los grandes fraudes, así como la definición de un sistema que permita canalizar en debida forma las denuncias que realizan los ciudadanos por cuanto algunas de ellas carecen de fundamentos o se realizan por enemistades personales, lo que ha originado que las actividades de control se desvíen, con la pérdida de tiempo o esfuerzo. Una denuncia sin fundamentos es otra forma de corrupción porque afecta la honra de las personas, por lo que es necesario instruir a la ciudadanía a denunciar con fundamentos, de manera que permita castigar a los corruptos.

Los esfuerzos de los Organismo Superiores de control deben ser conjuntos con la justicia, por lo que se debe involucrar en el trabajo de los magistrados a la policía judicial, de manera que se pueda identificar y castigar a quien no ha sabido cumplir con su deber de servicio público.

No se puede permitir que la corrupción siga deteriorando el sistema democrático; hagamos un compromiso interior y luchemos por un futuro cercano de paz, armonía y transparencia.

#### **MEJORAMIENTO CONTINUO EN EL CONTROL CALIDAD TOTAL**

¿Usted cree que la gestión de Calidad es una idea reciente? Sin embargo, tiene 70 años de antigüedad. Junto con Edward Deming, J. M. Juran es considerado como el precursor de la revolución de la calidad producida en Japón. Este legendario líder de la calidad, que lleva varios años de dedicación absoluta al tema, empezó como un humilde inspector de calidad en la empresa Bell, en 1924. La Calidad en Japón fue el acontecimiento más importante que siguió a la guerra mundial.

Los japoneses enviaron equipos al exterior para que aprendieran cómo habían mejorado la calidad otros países. Según Juran; *“durante este tiempo el concepto de la calidad creció y creció, tanto en la importancia como en complejidad. Quienes la practicaban se expusieron a la turbulencia que acompaña las grandes convulsiones, pero esta turbulencia todavía está en marcha”*.

Los departamentos centrales de inspección se convirtieron en los caballos de tiro de la calidad durante la primera mitad del siglo XX.

Para satisfacer las exigencias del servicio al cliente se necesita un alto nivel de respuesta en la “línea de fuego”. Por definición, esto requiere de poder al personal (*empowerment*). En consecuencia, para controlar la calidad del servicio resultan vitales un compromiso visible de la gerencia, calidad del personal, capacitación, medición, *feedback* y reconocimiento por resultados positivos. Asimismo, también es vital la necesidad de asegurar que lo que se ha medido y recompensado inclusive promueva la satisfacción del cliente. Según Ishikawa.

En uno de sus trabajos Deming se basó en la gestión; de hecho, sus famosos 12 puntos para gestión fueron producidos para ayudar a la gente a comprender e implementar “... la transformación total de la gestión al estilo Occidental” que él consideraba necesaria. Sus 12 puntos son los siguientes:

- 1- Crear constancia de propósitos para la mejora de productos y servicios.
- 2- Adoptar una nueva filosofía para una era económica nueva mediante el aprendizaje de responsabilidades por parte de la gerencia y su accionar en pos de cambio.
- 3- Abandonar la dependencia de una inspección general para lograr calidad.
- 4- No basar las operaciones comerciales en el precio; en cambio, minimizar el costo total y recurrir a proveedores individuales.
- 5- Mejorar constantemente el sistema de producción y servicio para mejorar la calidad y la productividad, y para reducir los costos.
- 6- Introducir la capacitación mediante la práctica del trabajo.
- 7- Instituir la dirección; la supervisión debería servir para realizar un trabajo mejor; revisar la supervisión de los trabajadores de producción y gerencia.
- 8- Alejar los temores para que todos puedan trabajar con eficacia para la organización.
- 9- Eliminar las barreras entre departamentos; investigación, diseño y ventas deben trabajar juntos para prever problemas de producción y uso.
- 10- Eliminar los *slogans* y metas numéricas para las fuerzas de trabajo, como “defecto cero” o nuevos niveles de productividad. Estos provocan distracción, ya que el conjunto de problemas pertenece al sistema y están más allá de la influencia de las fuerzas de trabajo.
- 11- Instituir una educación vigorosa y un programa de mejora personal.
- 12- Poner a trabajar a todos en la organización para llevar a cabo la transformación.

Juran, por su parte, sostiene que la “Calidad no sucede por accidente, debe ser planeada”. Considera una trilogía integrada por planeamiento de calidad, control de calidad y mejora de calidad. En su plan de ruta se identifican los principales elementos necesarios para implementar un planeamiento estratégico de calidad para toda la compañía.

- Identificar quiénes son los clientes.
- Determinar sus necesidades.
- Traducir el lenguaje de la organización.
- Desarrollar un producto que responda a dichas necesidades.
- Optimizar las bondades de productos para satisfacer las necesidades de la compañía así como la de los clientes.
- Desarrollar un proceso capaz de producir el producto.
- Optimizar el producto.
- Comprobar que el proceso puede producir el producto bajo condiciones operativas.
- Transferir el proceso de las operaciones.

Este proceso puede aplicarse teniendo en cuenta tanto al cliente interno como crucial al cliente externo.

¿Por qué aplicar TQM? Empresas y organizaciones sin fines de lucro operan un entorno en el que la supervivencia requiere resultados financieros atractivos. También las entidades financieras, aunque en menor medida, arriesguen consecuencias adversas si no tienen beneficios aceptables. Esto, sumado al hecho de que implementar TQM requiere tiempo y esfuerzo considerables, sugiere que utilizar la Calidad Total debería significar una mejora significativa y sostenida de los resultados financieros y organizativos.

¿Qué significa TQM? Si bien no existe una definición ampliamente aceptada de TQM, hay un conjunto de características que, una vez delineadas, pueden emplearse para esbozar una definición. Este conjunto abarca cinco elementos claves:



- Prioridad para mejorar la Calidad y la satisfacción del cliente, en especial a través de la prevención de problemas.
- Compromiso generalizado, apoyado por una capacitación considerable del personal en técnicas básicas de gestión de Calidad y de análisis/mejora de procesos, junto con una comunicación detallada y constante sobre la organización y su misión, visión, objetivos y desempeño.
- Numerosas (continuas) mejoras adicionales de los procesos, predominantemente logradas a través de ideas generadas y apoyadas por el amplio compromiso de los empleados y decisiones basadas en información.
- Compromiso y apoyo considerables y permanentes de la gerencia básica.
- Pensamiento a largo plazo; es decir, estar dispuestos a esperar de tres a cinco años por un cambio en la cultura de la compañía y mejores (pero no especificados) resultados generales.

¿Cuán eficaz es la TQM? Muchos recurren a TQM como si fuera una panacea para cualquier problema de una compañía y la clave para alcanzar el liderazgo industrial y el éxito financiero. Los defensores afirman que TQM es una eficaz estrategia multipropósito que mejora la calidad a través de la prevención de errores, al tiempo que reduce los costos y aumenta la moral de los empleados.

Sin embargo, es fácil demostrar que TQM no es una panacea ni la única clave para el éxito empresarial.

La mejora de la Calidad a menudo es fundamental para el progreso de la compañía, especialmente a nivel operativo, y los conceptos de TQM suelen ser primordiales para el éxito de las industrias líderes. Asimismo, los esfuerzos de TQM, reducidos proporcionalmente, a menudo resultan eficaces cuando se los emplea a nivel de la gerencia intermedia. Por ende, la tarea del gerente es saber que TQM y mejora de Calidad puede y no puede llevarse a cabo, y cuándo aplicar herramientas específicas.

Una simple analogía medicinal sirve para remarcar este punto. Durante mucho tiempo se consideró a la penicilina como una droga formidable. Pero cualquier médico que administrara penicilina a todos los pacientes pronto sería condenado por una mala praxis y privado de su licencia. Un uso efectivo de la penicilina requiere que solo se la emplee cuando sea apropiado y combinado con otras terapias necesarias. De igual manera, la Calidad Total puede ser una gran herramienta de gestión... si se la emplea donde resulta apropiado y en combinación con otras herramientas necesarias.

Como conclusión, arribamos a la definición de Calidad Total:

*“Es la suma de acciones individuales de cientos de personas, que hacen miles de pequeñas cosas y que dan como resultado una gran diferencia y una irremontable ventaja competitiva”.*

O también la podemos definir como:

*“Es el conjunto de atributos o propiedades de un producto o servicio, que nos permite emitir un juicio de valor acerca de él”.*

#### **¿POR QUÉ ES IMPORTANTE LA CALIDAD?**

- 1- Por el elevado costo que implica hacer las cosas mal, repetir trabajo, corregir errores continuos, no evitar el despilfarro, entre otros conceptos.
- 2- Por la ventaja competitiva que produce brindar a los clientes la calidad en bienes y servicios que ellos reciben como tal.
- 3- Por lo que significa lograr un mayor rendimiento de la inversión para hoy y siempre.

**¿QUIÉNES SON LOS CLIENTES?**

Dentro del concepto de clientes se incluye no solo el cliente final, sino también los clientes internos, los cuales se deben identificar claramente, planificando cuáles son los requerimientos y el valor agregado que exige cada uno de ellos.

Los clientes internos son:

- cada una de las unidades operativas que reciben y/o suministran servicios. Y dentro de cada unidad funcional, cada integrante que genera procesos y servicios a otro u otros grupos de empleados;
- Directores y socios accionistas.

Cientes externos:

- Clientes finales
- Proveedores
- Gobierno/s
- Instituciones

**¿Qué es la Calidad?**

Origen: del latín *qualitatem*

Significado: atributo o propiedad que distingue a las personas, a bienes y servicios.

Esa distinción implica Nivel de Excelencia, pero algo excelente no es algo caro y lujoso sino adecuado para su uso.

Condición necesaria pero no suficiente	Calidad es la suma de los valores agregados que se incorporan al producto y/o servicio a lo largo del proceso.
Condición suficiente	Y que los clientes extraen de ellos, es el valor final a través del cual los clientes satisfacen sus necesidades y/o expectativas.

**¿Qué es la Calidad para la Organización?**

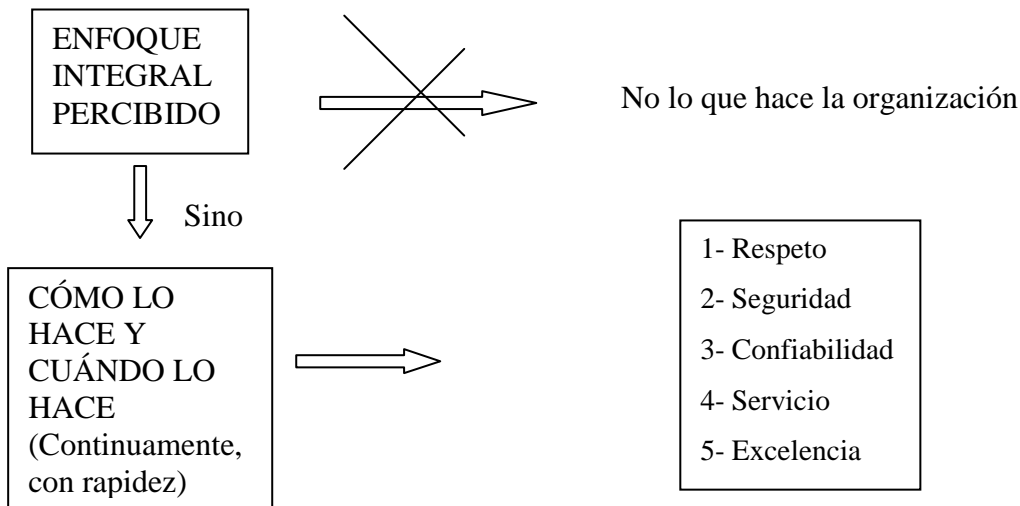
El concepto de Calidad Total desde la óptica de la Organización involucra las siguientes variables que se encuentran interrelacionadas:

- 1- Ambiente propicio: debe consolidarse un ambiente adecuado para el desarrollo de la Calidad Total, la cual implica una cultura uniforme, compartida por toda la organización, actividad no imposible, pero muy trabajosa.
- 2- Management: es el corazón del sistema, el cual de un modo obsesivo está en la búsqueda de incrementar la eficiencia y la productividad.
- 3- Empleador: el cual posee excesivo respeto por el ser humano y por sus potencialidades, formalizando un compromiso de hierro con el personal, motivándolo y reconociéndoles sus esfuerzos y exitosas intervenciones.
- 4- Proceso y herramienta de un sistema: no existe posibilidad de un correcto y eficiente funcionamiento sin la asistencia de dos factores concurrentes: **sistemas** y **pasión**. A veces se tiene el sistema pero no la pasión suficiente, y ello no alcanza; o bien, a veces se pone mucha pasión y no se tiene el sistema adecuado.

- 5- Planeamiento y control estratégico: calidad total primero implica un cambio de estrategia empresarial y luego una estrategia competitiva; lograda ambas es sustancial la medición del desempeño para que existan mejoras continuas.
- 6- Proveedores: la Calidad Total es la suma de valores agregados a lo largo del proceso, y el proveedor es parte de esa cadena perfectamente eslabonada que no puede romper, dado que él sabe lo que significa romperla; para lo cual se requiere que él mismo vele y tenga excesivo cuidado por entregar calidad certificada a lo largo del tiempo.
- 7- Personal: es una de las variables más importantes, por el grado de involucramiento que asume, demostrándole lealtad, identificación y colaboración permanente.
- 8- Consumidor: no se justifica el diseño de la Calidad Total si este no se planifica a partir de las perspectiva del cliente protagonista central.

**¿Qué es la Calidad Total para el Cliente?**

Calidad Total es, para el cliente, cuando el producto o servicio llega a satisfacer sus necesidades y expectativas, referidas como se indica seguidamente:



El cliente percibe y diferencia cuando existe hacia él un énfasis marcado en satisfacerlo permanentemente en todos los detalles, y valora económicamente con su compra del bien o del servicio y también verbalmente, la habilidad que posee quien fabrica y/o vendió el producto o el servicio.

**SERVICIO AL CLIENTE: DIRECCIÓN DE.....**

Fecha \_\_\_\_\_ Anotado por: \_\_\_\_\_

Notas: \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

1- Considero que cuando me presente a la oficina de .....

	Muy Buena	Buena	Adecuada	Mala	No satisfactoria
a- La Cortesía con que se me atendió fue:					
b- El tiempo que esperé por el servicio fue:					
c- Las instrucciones para llenar mi solicitud fueron:					

2- ¿Cuánto tiempo pasó Ud. en la Oficina durante su primera visita?:

1 hora	1-2 horas	2-3 horas	más de 3 horas

3- ¿Cuál es el tiempo de traslado de su casa a la oficina?

Menos de 1 h.	1-2 h.	Más de 2 h.

**OFICINAS PÚBLICAS. OPERACIONES DE ATENCIÓN AL PÚBLICO**

Encuestas de la Unidad de Control de Calidad de los Beneficios

Fecha: \_\_\_\_\_  
 Oficina Local: \_\_\_\_\_  
 Números de encuestas: \_\_\_\_\_

Pretendemos evaluar nuestro desempeño y apreciamos su información. Por favor, tómesese algunos minutos para responder a las siguientes preguntas. Sírvase evaluar la calidad del servicio poniendo un círculo en la respuesta apropiada y brindando cualquier comentario por escrito que usted considere que pudiera ser de utilidad.

5= Muy bien, 4= Bien, 3= Promedio, 2= Mal, 1= No Satisfactorio

- ¿Cómo calificaría el servicio global que usted recibió de esta oficina local?  
 5 4 3 2 1 Comentarios:
- Al ponerse en contacto con esta oficina, sus intereses, ¿fueron manejados en forma competente?  
 5 4 3 2 1 Comentarios:

3- ¿Considera usted que los miembros del personal que lo apoyaron tenían conocimientos y buena capacitación?

5 4 3 2 1 Comentarios:

4- ¿Cómo calificaría usted la cortesía que se demostró durante su contacto con esta oficina?

5 4 3 2 1 Comentarios:

5- ¿Cómo calificaría usted el tiempo de respuesta de la oficina a sus solicitudes?

5 4 3 2 1 Comentarios:

6- ¿Cómo calificaría usted la calidad del trabajo que usted recibió de esta oficina local?

5 4 3 2 1 Comentarios:

7-¿Se requiere cierta capacitación en la oficina local? De ser así, ¿de qué tipo?

8- ¿Qué podemos hacer para mejorar el servicio en la oficina local?

#### **DEFINICIÓN DE LA CALIDAD**

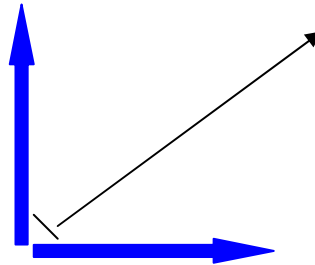
- Para un cliente externo o interno, es un servicio que satisface sus necesidades y expectativas.
- Para un comprador, es una entrega que corresponde en todos los sentidos a las normas y exigencias del pedido.
- Para un responsable de producción, es la conformidad con los métodos y con las prácticas comunes.
- Para la dirección de finanzas, son presupuestos que se equilibran.
- Para los gobiernos, es la protección del público.
- Para el empleado, es el reconocimiento de su trabajo como algo altamente satisfactorio.
- Para los accionistas, es un buen rendimiento sobre sus inversiones de capital.
- Para la empresa, la calidad es una cuestión de supervivencia.

#### **CONDICIÓN PARA EL ÉXITO DE LA CALIDAD TOTAL**

- 1- Movilizar a los recursos humanos hacia la excelencia.
- 2- Medir la Calidad utilizando las técnicas de detección y de análisis de falla.
- 3- Optimizar el proceso del cliente-proveedor.

## MOVILIZAR LOS RECURSOS HUMANOS HACIA LA EXCELENCIA

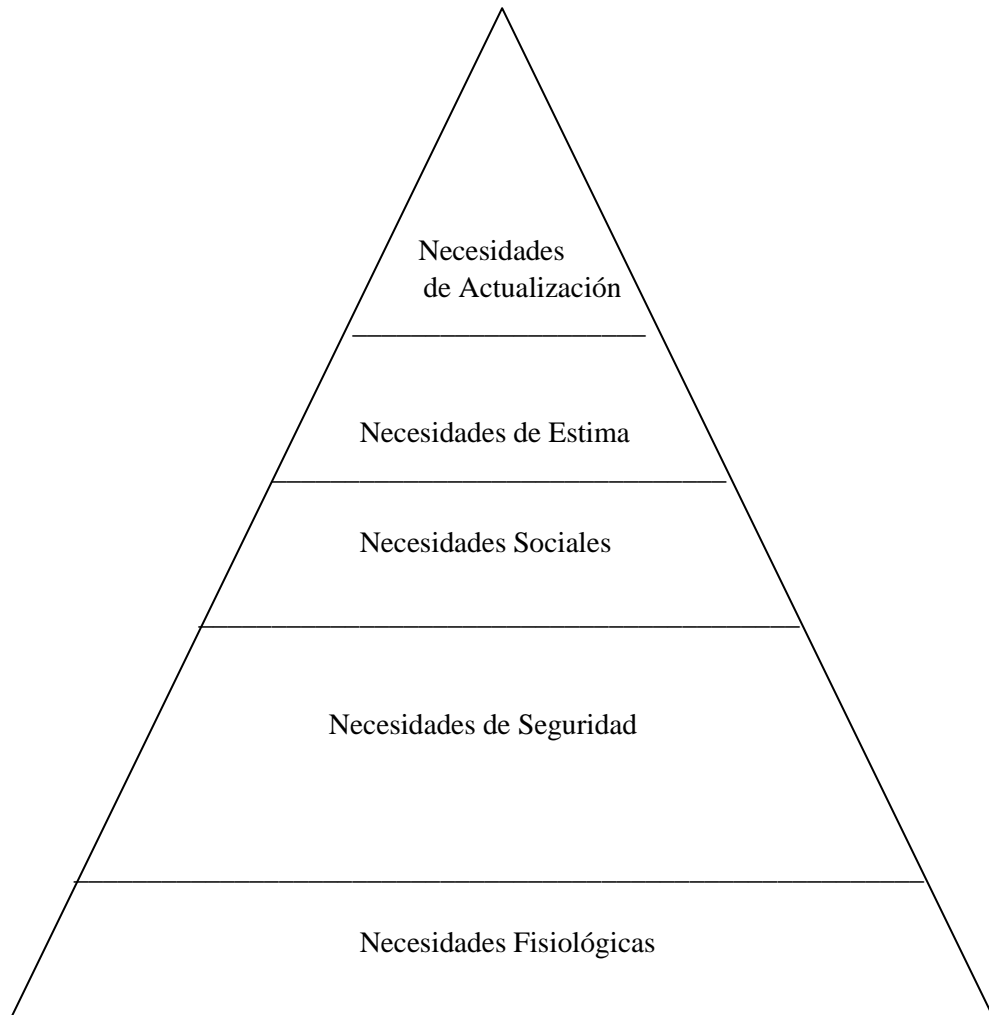
- Entusiasmo
- Creatividad
- Innovación
- Integridad
- Lealtad
- Asiduidad
- Puntualidad



Éxitos

“...Ciertos métodos son excelentes, un buen video, un conferencista motivador, representación de situaciones relacionadas con la calidad en el servicio, estudios de caso...”

## PIRÁMIDE DE NECESIDADES DE MASLOW



## CALIDAD TOTAL EN LOS ÓRGANOS DE CONTROL

La esencia de la Calidad Total radica en motivar e integrar a todos los miembros de la organización para mejorar en forma continua los procesos de producción, para que los servicios a los usuarios se realicen con la máxima calidad.

La Calidad Total debe asumirse como un verdadero compromiso con una ideología orientada a satisfacer al cliente. El objetivo de una organización que trabaja con criterios de Calidad Total, es lograr la satisfacción tanto de clientes internos como externos, dado que jamás se podrá dar tal calidad si alguno de ellos está insatisfecho.

Dada la cultura y el desarrollo de un país, se asocia lo público con la burocracia. La opinión pública critica la ineficiencia de la Administración, especialmente su lentitud de respuesta, entre otras.

Esta situación puede y debe revertirse cuanto antes; no es un problema de burocracia o no burocracia ya que esta existe en todas las organizaciones, sean públicas o privadas; lo que debe exigirse es que esas burocracias sean eficientes y productivas.

Los gobiernos eficaces insisten en la búsqueda de la satisfacción de las necesidades y expectativas del pueblo. Los Estados así definidos reestructuran sus operaciones para mejorar sus servicios, escuchan al ciudadano, capacitan a su personal induciéndolos a considerar al contribuyente como lo que realmente es: el objeto principal de su existencia, ya que solo así se justifica la existencia del Estado en la medida que su gestión esté orientada a satisfacer las necesidades públicas.

Una vez abordado el tema, comenzamos a utilizar técnicas de Calidad Total que nos servirán como motor generador de ideas para abrir el panorama en busca de alternativas de cambio.

## LA CALIDAD PARA LA ORGANIZACIÓN

**El concepto de Calidad Total desde la óptica de la organización involucra las siguientes variables que se encuentran interrelacionadas:**

- 1- Ambiente propicio:** debe consolidarse un ambiente adecuado para el desarrollo de la Calidad Total, lo cual implica una cultura uniforme, compartida por toda la organización, actividad no imposible, pero muy trabajosa.
- 2- *Management*:** es el corazón del sistema, el cual de un modo obsesivo está en la búsqueda de incrementar la eficiencia y la productividad.
- 3- Empleador:** posee excesivo respeto por el ser humano y por sus potencialidades; formalizando un compromiso de hierro con el personal, motivándolo y reconociéndole sus esfuerzos y exitosas intervenciones.
- 4- Proceso y herramientas del sistema:** no existe la posibilidad de un correcto y eficiente funcionamiento sin la asistencia de dos factores concurrentes: sistema y pasión. A veces se tiene el sistema pero no la pasión suficiente, y ello no alcanza; o bien, a veces se pone mucha pasión y no se tiene el sistema adecuado.
- 5- Planeamiento y control estratégico:** calidad Total primero implica un cambio de estrategia empresaria y luego en la estrategia competitiva; logradas ambas es sustancial la medición del desempeño para que existan mejoras continuas.
- 6- Proveedores:** la Calidad Total es la suma de valores agregados a lo largo del proceso, y el proveedor es parte de esa cadena perfectamente eslabonada que no puede romper, dado que él sabe lo que significa romperla; para lo cual se requiere que él mismo vele y tenga excesivo cuidado por entregar calidad certificada a lo largo del tiempo.
- 7- Personal:** es una de las variables más importantes, por el grado de involucramiento que asume, demostrando lealtad, identificación y colaboración permanente.
- 8- Consumidor:** no se justifica el diseño de la Calidad Total si este no se planifica a partir de la perspectiva del cliente, protagonista central.

## LA CALIDAD TOTAL PARA EL CLIENTE

Calidad Total es, para el cliente, cuando el producto o servicio llega a satisfacer sus necesidades y expectativas.

El cliente percibe y diferencia cuando existe hacia él un énfasis marcado en satisfacerlo permanentemente en todos los detalles y valora económicamente, con su compra del bien o del servicio y también verbalmente, la habilidad que posee quien fabrica y/o vendió el producto o el servicio.



## LAS PISTAS DE MOVILIZACIÓN DE LOS RECURSOS HUMANOS

¿Cómo podemos implicar a los recursos humanos en un programa de mejoramiento de la calidad de los servicios? He aquí algunas pistas identificadas por los directores de empresas durante un seminario de formación en la universidad:

- 1- **Compartiendo con los empleados la productividad en los negocios.**
- 2- **Informando a la gente de la necesidad de administrar la calidad.**
- 3- **Consultando con ellos en cuanto a los objetivos del programa de calidad.**
- 4- **Enseñándoles los conceptos y técnicas de la calidad total.**
- 5- **Invitándolos a participar en equipos de mejoramiento de la calidad.**
- 6- **Pidiéndoles que identifiquen las situaciones de falta de calidad.**
- 7- **Involucrándolos en un análisis de las causas y efectos.**
- 8- **Invitándolos a buscar soluciones a los problemas.**
- 9- **Haciéndolos responsables de la implantación de las soluciones.**
- 10- **Pidiéndoles que verifiquen los resultados de las intervenciones.**
- 11- **Demostrándoles el compromiso que la dirección ha hecho.**
- 12- **Celebrando los éxitos con ellos.**

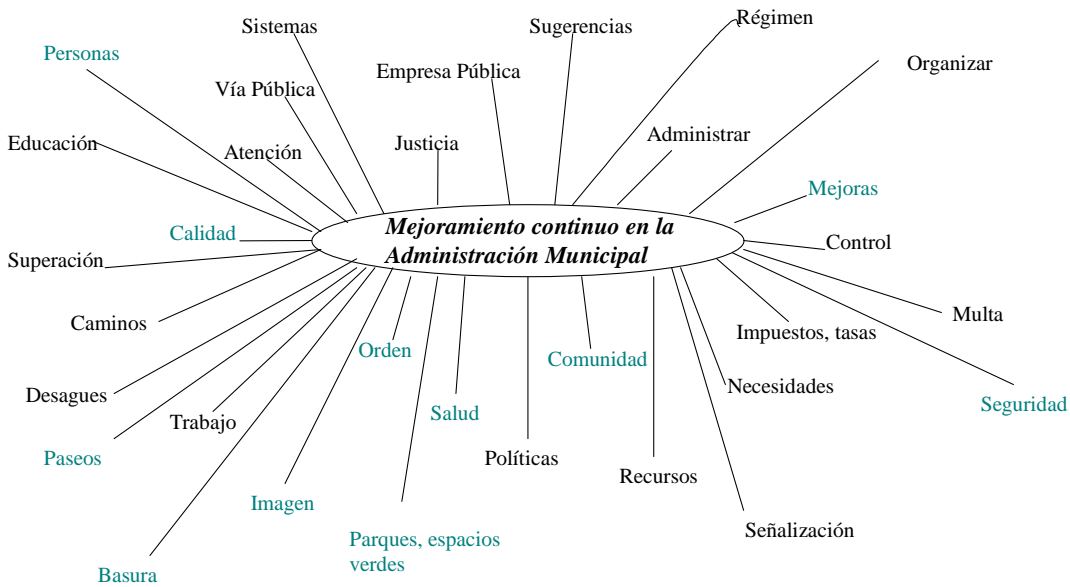
## PASOS PARA IMPLANTAR LA CALIDAD

<i>1. Darse Cuenta</i>	Tomar conciencia de la necesidad de implantar un sistema de calidad o de certificar la empresa. Concienciación de todo el equipo directivo, luego de los mandos, y finalmente de los trabajadores.
<i>2. Decisión</i>	<i>Tomar la decisión en firme, hacer un proyecto y ponerlo en marcha.</i>
<i>3. Compromiso</i>	<i>Lograr el compromiso de todos mediante un proceso de formación adecuado.</i>
<i>4. Actuación</i>	<i>Poner en práctica, paso a paso, las innovaciones, mejoras, cambios, documentos.</i>
<i>5. Control</i>	<i>Control junto con las mejoras, forman parte de los sistemas diseñados por Ishikawa.</i>

(Cuadro diseñado en clase de Maestría de Administración Estratégica de Negocios)

## HERRAMIENTA DE CALIDAD: BRAINSTORMING

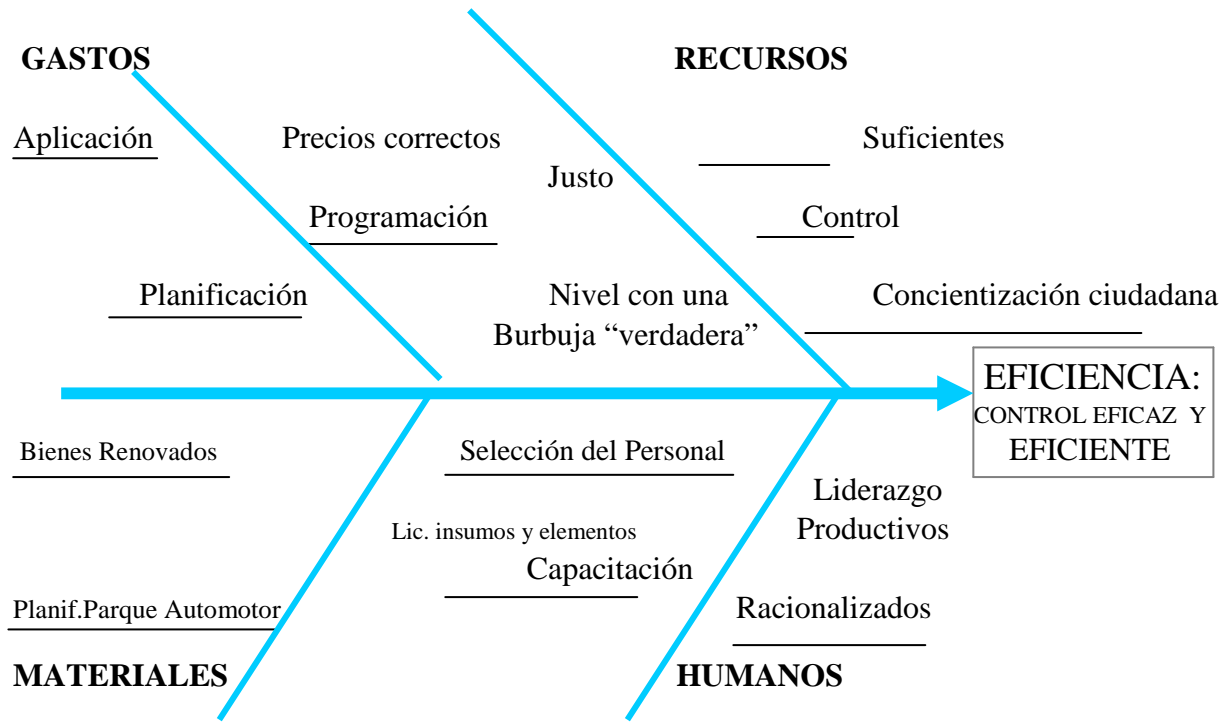
A partir del tema central del presente trabajo se ha aplicado esta herramienta dejando fluir las ideas, aún sin sentido algunas de ellas, luego volviendo a abrir cada una de las mismas, y arribando a un sinnúmero de cuestiones que requieren mejoramiento; entre ellos se encuentra el tema de la falta de CONTROL EFICAZ. Por lo que se decide tomar este tema de CONTROL correspondiente a la Administración Pública para su estudio, aplicando las herramientas de Calidad Total que consideramos necesarias.



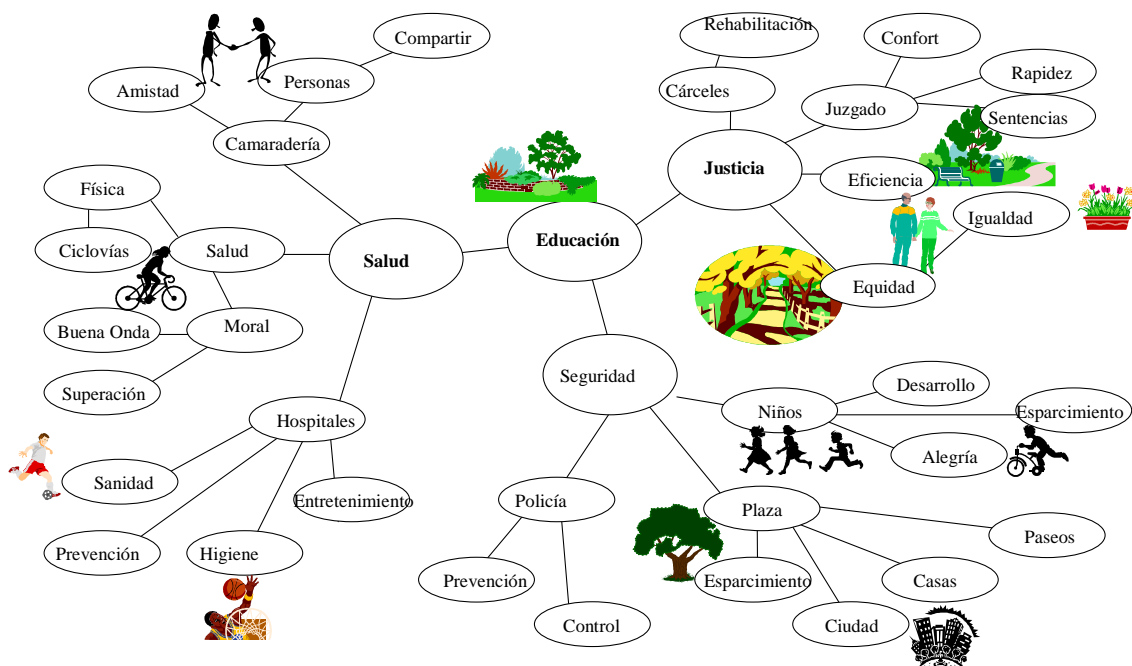
**DIAGRAMA DE CAUSA – EFECTO  
SITUACIÓN ACTUAL**



**DIAGRAMA DE CAUSA – EFECTO  
CONSECUENCIAS DESEADAS**



**HERRAMIENTAS DE CALIDAD: MINDMAPPING  
PRESUPUESTO**



## **MEJORAMIENTO CONTINUO**

Debe partir desde el sistema de la organización hacia la satisfacción del cliente interno y externo. Que en caso de los órganos de control se hace difícil por lo precario de los ambientes de trabajo y los escasos recursos presupuestarios.

No obstante, se trata de estructurar un sistema dentro de la organización basada en los principios de la calidad total donde todos participen y se puedan complementar con un máximo de satisfacción, y se obtengan aprendizajes que optimicen la eficiencia y surja en consecuencia el mejoramiento continuo.

Con este método se produce el mejoramiento continuo con el trabajo consistente y coordinado, y si la acción se conjunta es está ante el logro de la Calidad Total<sup>4</sup>.

## **CULTURA DE LA CALIDAD**

Según Rubén Roberto Rico la cultura de la Calidad debe contemplar necesariamente:

- 1. Ambiente propicio.**
- 2. Proximidad real de los clientes Internos, Externos y Potenciales.**
- 3. Proceso dinámico del Sistema.**
- 4. Empleador que respete al personal y sus potencialidades.**
- 5. Medición del desempeño.**
- 6. Proveedores con calidad asegurada.**
- 7. Management Participativo.**

Estos métodos son totalmente aplicados en la administración pública, pero para lograr la calidad requiere que se dicten leyes acordes con la realidad actual que se vive en el mundo y programas perfectamente definidos en auditoría que conformen un todo, retroalimentándose permanentemente con los cambios que se van produciendo continuamente en el presupuesto, que varía de acuerdo con la situación económica del país.

Esta evolución requiere una permanente acción sobre la base de lo que sucede dentro del entorno del país y de la provincia.

---

<sup>4</sup> Rubén R. Rico: "Total Quality Management". Edic. Macchi. Año 1996.

## CAPÍTULO VII

### DISEÑO DEL MODELO

#### 1. APROVECHAMIENTO DE RECURSOS

Buscar el nivel de excelencia a través de los sistemas informáticos, directamente al Centro de Cómputos de la provincia, lo que permitiría, en una auditoría integral, el cruzamiento de datos.

#### 2. SECTORIZACIÓN

Trabajar con equipos interdisciplinarios y especializados por áreas; por ejemplo: Obras Públicas - Programas de comedores escolares, Programas de obras públicas, etc.

#### 3. PLANEAMIENTO

Se efectúan planes de corto plazo dada la característica del presupuesto y su variabilidad.

#### 4. FLUIDEZ EN LA INFORMACIÓN

Debido a la sanción diaria de decretos y resoluciones que produce cambios de significación, la estructura debe estar comunicada en forma inmediata y tener gran criterio de análisis, ya que existen transferencias de fondos nacionales que se reciben para ser aplicados en programas especiales sin que se reciba en el mismo momento la normativa legal.

#### 5. INTERRELACIÓN DE TRABAJO

Debe existir total comunicación del órgano de control externo con el orden de control interno, ya que se persiguen idénticos fines (Tribunal de Cuentas con Contadurías Generales).

#### 6. MEJORAMIENTO CONTINUO

Se deben corregir permanentemente las deficiencias detectadas, a través de reuniones de equipo, cursos de especialización, y comunicaciones con otros órganos de control.

#### 7. RECURSOS FINANCIEROS

Existen Métodos. Por ejemplo, destinar el monto de las multas aplicadas para refinanciar los bienes de capital, y obtener fondos del crédito mundial para realizaciones edilicias y de bienes de capital (en este momento el Tribunal de Cuentas está gestionando un crédito de Dólares Cuatrocientos mil para tal fin).

### DETALLES DEL DISEÑO

La Estrategia explorativa sirvió para determinar el grado de descreimiento que existe en el sistema político, y en lo que se refiere a la corrupción por lo que los órganos de control debe buscar las premisas (la Calidad Total) para ser eficaces y eficientes y devolver la credibilidad.

### 1. ANTECEDENTES

El presente trabajo surge a raíz del alto grado de ineficacia que se manifiesta en todos los niveles de la Hacienda Pública con leyes de control que tienen más de 40 años, con órganos vetustos que trabajan en una isla lejos del contexto.

Mediante la modificación de las leyes se propone un sistema de control ágil, dinámico, de mejoramiento continuo, basado en los principios de la Calidad Total en el control por parte de los órganos externos.

### 2. MARCO TEÓRICO

Se van a utilizar los principios de auditoría clásica fijada por la auditoría básica y los principios rectores fijados en los simposios de profesores universitarios de Contabilidad Pública (del cual el suscripto forma parte) y todos los principios de Calidad Total.

### 3. FUENTES

- **Tipo de estudio:** encuesta por muestreo aleatorio.
- **Naturaleza en la investigación:** descriptiva.
- **Universo:** todos los Tribunales de Cuentas del país.
- **Tamaño de la muestra:** en los casos de los sistemas de control de Tribunales de Cuentas se tomaron el 100%.

La información secundaria está tomada en un 1% de los habitantes de las principales ciudades de la provincia de Misiones en base al perfil de los políticos y de los sistemas de control (según anexos respectivos).

En el trabajo de campo se tomaron los aspectos significativos de la realidad.

## CAPÍTULO VIII

### DETERMINACIÓN DE PROBLEMAS

#### GASTOS

**DILAPIDACIÓN:** no se efectúan en función de las necesidades sino en función de los caprichos de cada jefe de turno, sin control en cuanto a la utilización de insumos y su correcto uso.

**SOBREPREGIOS:** en las compras de los bienes de consumo o capital, no se pagan los precios de mercado sino por encima, y ello se debe a que el Estado es un mal pagador y el proveedor sobrefactura para cubrirse de los intereses.

**FALTA DE PROGRAMAS:** los trabajos son ejecutados sin establecer prioridades y objetivos, no hay un correcto trazo de acuerdo con importancia o gravedad de los asuntos a tratar.

#### RECURSOS

**INSUFICIENTES:** falta de elementos indispensables para el desarrollo de actividades, y generalmente son mal aplicados los recursos con que se cuenta.

**DESCONTROL:** los recursos humanos actúan con total negligencia, utilizando todos los artilugios para trabajar lo menos posible, y no cumplen con la planificación de la tarea encomendada.

**ANARQUÍA:** existe falta de manejo.

#### MATERIALES

**FALTA DE COMPUTADORAS:** en algunas dependencias no se cuenta con este elemento, a veces ni siquiera con máquinas de escribir electrónicas o eléctricas. En algunos, si bien se poseen ciertos elementos, no cuentan con los insumos necesarios para el trabajo, cartuchos de tinta o elementos para impresión, hojas, etc., o se hallan en malas condiciones.

**MAL USO DE LOS VEHÍCULOS:** se utilizan para otras actividades no oficiales. A veces se cuenta con vehículos muy sofisticados que, por su alto costo, repercuten negativamente al momento de realizar los servicios o de comprar repuestos.

**FALTA DE ELEMENTOS EN LOS HOSPITALES:** inexistencia de insumos de primera necesidad, por lo que los pacientes deben proveerlos. Lo que presenta problemas cuando estos son de escasos recursos, ya que no tienen dinero para comprarlos.

**BIENES DE CAPITAL OBSOLETOS:** la mayor parte de los equipos de computación o máquinas de escribir son de antigua data y no se adecuan para programas modernos.

**INFRAESTRUCTURAS INADECUADAS:** generalmente se utilizan propiedades de más de 50 años de antigüedad, no adecuadas en iluminación, seguridad, higiene, etc.

## **HUMANOS**

**ACOMODADOS:** personas que ingresan no por su capacidad sino porque tienen un grado de amistad o familiaridad con los jefes de turno. Provocando por un lado, ineficiencia, ya que en la mayoría de los casos no están capacitadas para ese trabajo, y en otros, debido a que al ser “acomodados” se sienten superiores y no quieren realizar cierto tipo de trabajo.

**INEFICIENTES E IMPRODUCTIVOS:** gente que no tiene capacidad para los cargos que ocupa por lo que repercute negativamente en la productividad.

**FALTA DE CAPACITACIÓN:** ello se ve registrado en el área administrativa y productiva. No se realizan cursos y no se actualizan.

**FALTA DE RACIONALIZACIÓN:** No se prevé buscar a cada persona su función, y se da el caso de empleados que pueden ser útiles en otras áreas y que por el lugar en el que están ubicados resultan improductivos.

## **BASE DE TRABAJO**

Se tomó como base el Tribunal de Cuentas de la Provincia de Misiones dentro del área geográfica de dicha provincia, obteniéndose datos referidos a datos personales completos de los encuestados, y pensamientos acerca del sistema.

Con ello se obtuvo información sobre el perfil de los políticos, de los gobiernos, y de los sistemas de control.

## **OBSERVACIONES GENERALES**

De las encuestas realizadas se observa la gran cantidad de desocupados existente, el descreimiento sobre la clase política, el convencimiento del ciudadano de que existe un alto índice de ineficiencia y que él pretende tener un dirigente digno y eficiente.

## **ESQUEMA DE TRABAJO**

### **COMPARACIÓN CON LAS EMPRESAS PRIVADAS**

Del análisis efectuado y de las comparaciones con las empresas privadas se determina que la Calidad Total es perfectamente compatible y aplicable en la Administración Pública. Todos los principios que fueron detallados en el presente trabajo y dándole concepto de "Auditoría Integral" encuentran que el Estado debe encarar -igual que las empresas- la eficiencia continua, apuntando los siguientes aspectos.

- a) Incorporación de la norma de Calidad Total a fin de lograr su seguridad y control.



**b)** Satisfacción del cliente externo, ya que el mismo busca de sus gobernantes la correcta aplicación de los recursos, al igual que en la empresa privada el cliente valora la dedicación y perfeccionamiento.

**c)** Las empresas buscan permanentemente lograr la Calidad Total para tener mayores beneficios; el sector público debe buscar la Calidad Total para tener un país desarrollado y un crecimiento económico continuo.

**d)** Las empresas investigan los mercados permanentemente para lograr los cambios; el Estado debe buscar lo mismo para dar respuesta al pueblo.

**e)** La Calidad Total en la empresa es un complejo estructurado para generar un resultado óptimo; iguales principios tiene la Hacienda Pública.

**f)** La empresa busca la Calidad Total en el consumidor utilizando planes y sistemas eficaces y eficientes; la Hacienda Pública utiliza los mismos principios para satisfacer al pueblo (cliente externo).

## **CONCLUSIÓN Y PROPUESTA**

La presente investigación se basa en una metodología que cumple con las exigencias del método científico, destacando la realidad que se vive con respecto a la corrupción, y el mejoramiento continuo de los órganos de control para detectar y evitar la misma.

El proceso de investigación fue participativo detectando las ventajas y desventajas que hacen a la calidad.

La Calidad Total pasa a ser así indispensable para el mejoramiento del sistema.

Es necesario implantar el cambio de cultura de los administrados, y los que detentan el órgano de control; estos últimos utilizan los mismos principios y métodos de las empresas privadas.

La Hacienda Pública, en la actualidad, debe estructurarse totalmente basándose en principios de empresas para cumplir con sus funciones básicas: seguridad, salud, justicia, educación, y esto puede darse con sistemas de presupuesto por programas. Pero los órganos de control deben cambiar sustancialmente en sus conceptos, estructuras, métodos, sistemas de comunicación y de difusión, contando con recursos adecuados e independencia de criterios, monitoreando permanentemente la ejecución de los programas para que cumplan las promesas de los gobernantes llegando a los sectores más necesitados, evitando el despilfarro, el desvío de fondos y la corrupción, formalizando las denuncias penales en su caso y desenmascarando a los funcionarios ineficientes, asesorando al Poder Ejecutivo a través de dictámenes en las auditorías integrales e integradas para la corrección de los desvíos que se van ocasionando.

La Calidad Total se da con un control que utiliza sus herramientas, y va observando los desvíos o irregularidades en el mismo momento que se producen, y a través de la retroalimentación de todo su sistema utilizando ya sea los métodos de diagrama de causa-efecto, tormenta de ideas, mapas de la mente, encuestas, etc.

Actualmente resultan insuficientes los métodos de control. El presupuesto sancionado para cada año es la radiografía de lo que el gobernante promete y piensa hacer. El control, siguiendo el principio de Calidad Total, debe acompañar día a día la ejecución del mismo a través de equipos interdisciplinarios, por áreas que diariamente se informen de todas las modificaciones que se produzcan en ámbitos legales, con un sistema de información conectado al Centro de Cómputos de la provincia, donde en cada momento se refleja el gasto público y los ingresos, buscando detectar los desvíos que contribuyen y llevan a déficit fiscal incrementando la deuda pública e hipotecando nuestro futuro y el de nuestros hijos.

Calidad Total es la herramienta más válida que se encuentra por el suscrito para el mejoramiento de la Hacienda Pública (tan anhelada por el pueblo). El suscrito, en representación de la Facultad de Ciencias Económicas y en convenio con esta última con el Poder Legislativo de la Provincia, durante el año 2000 ha dictado cursos a todos los concejales de los Honorables Concejos Deliberantes de los 75 Municipios de la provincia, tomando como base la Calidad Total para la elaboración y sanción de los presupuestos anuales, y enseñando sobre la retroalimentación siguiendo día a día la ejecución de los mismos para dictar normas legales que modifiquen y se adecuen a las exigencias del pueblo, midiendo sus necesidades a través de encuestas y utilizando el Diagrama Causa-Efecto para detectar y llegar a la satisfacción del cliente externo.

## **CONSIDERACIONES FINALES**

El trabajo realizado persigue el mejoramiento de los sistemas de control de la Hacienda Pública y hacerlo más creíble, para evitar la corrupción, para tener un país mejor. Por otra parte, se ha trasladado a todos los Concejos Deliberantes de los Municipios de esta provincia, a través de cursos dictados, como asimismo se imparte actualmente en la Cátedra de Administración y Contabilidad Pública (Carrera de Grado), y en el Postgrado de Técnicas del Presupuesto y en la Maestría en Administración y Contabilidad Pública (ambas de la Universidad Nacional de Misiones).

Se tomó como base la Calidad Total para la elaboración, control, seguimiento y retroalimentación del presupuesto provincial, y estos mismos principios fueron expuestos por el autor en el Congreso de Juntas Federales de Cortes y Superiores Tribunales de Justicia de la República Argentina, en diciembre de 1999.

Si se contribuye a mejorar el control y a una mejor aplicación del presupuesto, podemos dejar a nuestros hijos un país mucho mejor.

**ANEXOS**





CONSIDERA QUE EL CONTROL ES:

a) Eficiente

b) Ineficiente

¿CÓMO CONSIDERA EL EQUIPAMIENTO PARA EL CONTROL?:

a) Suficiente

b) Escaso

c) Nulo

SU LUGAR DE TRABAJO ES:

a) Adecuado

b) Inadecuado

LOS RECURSOS HUMANOS CON QUE CUENTA SON:

a) Suficiente

b) Insuficiente

LA CAPACITACIÓN QUE POSEEN LOS AFECTADOS AL CONTROL ES:

a) Muy Buena

b) Buena

c) Regular

d) Mala

LOS CONOCIMIENTOS QUE POSEE EL PERSONAL SON:

a) Muy buenos

b) Buenos

c) Regular

d) Malo

LA ATENCIÓN AL PÚBLICO ES:

a) Adecuada

b) Inadecuada

LOS PROCEDIMIENTOS DE TRAMITACIÓN DEL EXPEDIENTE SON:

a) Muy Buenos

b) Buenos

c) Regulares

d) Malos

LOS PLAZOS PARA EL CUMPLIMIENTO DE SU TRABAJO SON:

a) Muy Bueno

b) Bueno

c) Regular

d) Malo

SU SERVICIO ES:

Malo

Confiable

Lento

Excelente

Lleno de errores

Súper

Regular

Sin errores

Rápido

No es confiable

¿LE CONVIENE EL HORARIO DE SERVICIO?

Realmente, No

Más o menos

Sí, mucho

DESEAMOS SABER SU OPINIÓN:

¿Qué es lo que le agrada de trabajar aquí?

---

¿Qué es lo que le agrada menos?

---



¿CONSIDERA USTED A SU JEFE COMO ALGUIEN COMPETENTE?

Sí

Regular

No

¿CREE USTED QUE SU JEFE TENGA ACTITUD APROPIADA PARA DIRIGIR EL PERSONAL?

Sí

Regular

No

¿CREE USTED QUE NUESTROS CLIENTES SIEMPRE QUEDAN SATISFECHOS?

Sí

Regular

No

SI NO SIEMPRE QUEDAN SATISFECHOS, ¿PUEDE USTED DECIRNOS PORQUÉ?

---

¿QUÉ CURSOS DE FORMACIÓN LE AYUDARÁN A USTED A REALIZAR MEJOR SU TRABAJO?

---

¿SE CONSIDERA USTED REMUNERADO?

Sí

Regular

No

¿SI USTED FUERA EL JEFE, QUÉ CAMBIO(S) LLEVARÍA A CABO?

---



## **ANEXOS LEGALES**



PRINCIPALES NORMATIVAS  
PARA EL ÁMBITO MUNICIPAL

HONORABLE TRIBUNAL DE CUENTAS  
DE LA PROVINCIA DE MISIONES



## UBICACIÓN CONSTITUCIONAL

El Control Externo de las cuentas públicas está institucionalizado en el Tribunal de Cuentas, y tiene raigambre constitucional desde sus orígenes, lo cual demuestra el perfil institucional que se ha otorgado al organismo, tanto en su estabilidad como la importancia que representa en sí mismo la necesidad de su existencia.

La Constitución Provincial en su Art.133 asigna las siguientes atribuciones:

- 1) Examinar las cuentas de percepción e inversión de las rentas públicas, tanto provinciales como municipales y de reparticiones autárquicas, aprobarlas o desaprobarlas y, en este último caso, indicar el funcionario o funcionarios responsables, como así también el monto y la causa de los alcances respectivos.  
A tal fin los poderes públicos, las municipalidades, y los que administren los caudales de la Provincia, estarán obligados a remitir anualmente las cuentas documentadas de los dineros percibidos e invertidos, para su aprobación o desaprobación. El Tribunal se pronunciará en el término de un año de la presentación; de lo contrario se tendrá por aprobadas sin perjuicio de la responsabilidad de los miembros del Tribunal;
- 2) Inspeccionar las oficinas provinciales y municipales que administren fondos públicos y tomar las medidas necesarias para prevenir cualquier irregularidad, en la forma y con arreglo al procedimiento que determine la ley;
- 3) Fiscalizar las cuentas de las instituciones privadas, que reciban subsidios del Estado provincial.

La composición de sus miembros está determinada en el Art. 132:

*“El Tribunal de Cuentas estará compuesto por un Presidente, abogado, y dos Vocales, contadores públicos, todos inamovibles, nombrados por el Poder Ejecutivo con acuerdo de la Cámara de Representantes. No podrán tener ningún otro empleo ni ejercer profesión”.*

## LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL DE CUENTAS

Las atribuciones del organismo son las establecidas en la Constitución Provincial y las contenidas en su ley orgánica.

La competencia del organismo -en su Art. 2- establece que es el órgano competente para examinar las cuentas de percepción e inversión de las rentas públicas de la Provincia, de los Municipios y de las Entidades Autárquicas, aprobándolas o desaprobandolas dentro del plazo de un año de su presentación.

Entre sus atribuciones y deberes, el Art. 16, señala:

a) Ejercer el control externo de legalidad de las cuentas de percepción e inversión de las rentas públicas provinciales y municipales, fiscalizando el cumplimiento de las leyes y reglamentos relativos a la utilización de los recursos financieros - patrimoniales estatales en los actos dictados por la autoridad responsable de ellos;

b) El examen y juicio de legalidad de las cuentas rendidas por los órganos competentes de la Provincia y Municipios y quienes administren caudales de la Provincia;

c) Pronunciarse sobre la Cuenta General del Ejercicio;

d) El examen y juicio de las cuentas rendidas por las personas de Derecho Privado que reciban subsidios de la Provincia o los Municipios;

e) Abrir juicio administrativo de responsabilidad a todo funcionario público provincial o municipal de conformidad con las prescripciones de la presente ley;

f) La declaración de responsabilidad en el Orden Administrativo y formulación del pertinente cargo, cuando corresponda;

g) Presentar anualmente al Poder Ejecutivo el Presupuesto de Gastos del Tribunal, a fin de ser incluido en el Presupuesto General de la Provincia;

h) Autorizar y aprobar sus gastos, con arreglo a lo que establezca su propio reglamento;

i) Aplicar a los responsables en juicio de cuenta o administrativo de responsabilidad, en caso de trasgresión a disposiciones legales o reglamentarias sin perjuicio del cargo o alcance que corresponda formular a los mismos, por los daños materiales que puedan derivarse para la hacienda del Estado Provincial o Municipal, multa de hasta un treinta por ciento (30%) del monto del cargo que se formule o hasta la cantidad de Pesos quinientos (\$ 500), cuando el porcentaje indicado sea inferior a dicha suma;

j) Apercibir y aplicar multas de hasta el treinta por ciento (30%) del monto de los intereses o valores cuestionados, o de los sueldos o retribuciones que se perciben, en los casos de desobediencia a sus Resoluciones;



k) Designar, Promover y Remover al Personal de su dependencia ante la propuesta de cualquiera de sus Miembros Titulares y aprobado por la simple mayoría de los Titulares y Sustitutos. No obstante, el Presidente y los Vocales en sus respectivas Áreas podrán resolver por sí solos sobre asignación de funciones o desafectación o traslado del personal de sus Jurisdicciones;

l) Solicitar directamente el dictamen de los Asesores Legales del Gobierno de la Provincia, cuando lo considere necesario;

ll) Aprobar su Reglamento Interno y todos aquellos necesarios para la ejecución de la presente Ley;

m) Asesorar a los Poderes del Estado Provincial, cuando estos lo requieran, en la materia de su competencia.

Además el Art. 17 dispone que el Tribunal de Cuentas podrá, cuando lo juzgue conveniente, examinar los libros de contabilidad y la documentación existentes en las Oficinas Públicas, Provinciales o Municipales, sean Centralizadas o Autárquicas, en los cuales se administren o fiscalicen bienes públicos, así como vigilar su funcionamiento, practicar arquezos de caja, etc., siendo la facultad de proponer la realización de tales tareas ejercidas por los Vocales en sus Áreas respectivas y/o la Presidencia en relación a cualquiera de esas Áreas.

Es de especial consideración remarcar que el Tribunal de Cuentas es la única Autoridad con facultades exclusivas y excluyentes, en el orden administrativo, para aprobar o desechar las cuentas rendidas por la Administración Provincial, en sus tres Poderes, sea dicha Administración Centralizada o Autárquica.

Las mismas facultades las tendrá en lo relativo a las cuentas comunales.-Art. 18-.

Las facultades jurisdiccionales de juzgamiento del Tribunal de Cuentas se canalizan en el Juicio de Cuentas y en el Juicio Administrativo de Responsabilidad.

En el Juicio de Cuentas se canaliza la verificación de las rendiciones de cuentas, en sus aspectos: formal, legal, contable, numérico y documental. De no merecer observaciones, resultará la aprobación de la rendición comunicándose de ello a los responsables y el archivo de las actuaciones. Caso contrario se activa el procedimiento con las distintas etapas que prevé la ley orgánica para el ejercicio del derecho de defensa de los cuentadantes, quienes podrán acompañar documentación, información que hagan al descargo de las observaciones formuladas.

En el Juicio Administrativo de Responsabilidad, como su nombre lo indica, determinará las responsabilidades por actos, hechos u omisiones susceptibles de producir un perjuicio pecuniario a la Hacienda Pública, o cuando adquiera por sí la convicción de su existencia. Los obligados a rendir cuentas pueden ser traídos a este Juicio: antes, en todo momento y después de aprobadas la Cuentas. Aclarándose en la ley las condiciones de cada situación.

## NORMATIVA SOBRE CAMBIO DE RESPONSABLES

### Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas

Art. 27: Todo cambio de Responsable, deberá hacerse bajo inventario y formalizarse en Acta, lo que servirá para anotar dichos cambios en los registros pertinentes.

#### Nuevo Reglamento de Contabilidad y Normas de Administración para Municipalidades

Art.104: Los Intendentes asumirán el cargo de la Administración Municipal, debiendo levantarse Inventario y formalizarse en Acta dicho cambio de responsable, la que remitirán al Tribunal dentro de los quince (15) días.

Art.105: El Acta a que se hace referencia en el artículo anterior deberá contener:

- a) Fecha y Lugar del Acto.
- b) Nombre de las personas que intervienen: Intendente (saliente y entrante), Secretario Tesorero y Contador.
- c) Existencia de Fondos y otros valores, en Tesorería, Bancos, con indicación de su afectación. Como anexo se agregarán actas de arqueo, certificaciones bancarias y estados conciliatorios de saldos.
- d) Estado del Cálculo de Recursos -por rubros de ingresos- indicando lo recaudado hasta la fecha de transmisión.
- e) Estado de Presupuesto de Gastos a la misma fecha, consignando lo autorizado a gastar, pagos, deudas y saldo disponible en cada partida.
- f) Monto detallado de las deudas municipales por todo concepto.
- g) Estado de Inventario General.

Firmarán el Acta las personas indicadas en el apartado b).

Art. 106: A los fines del precedente inciso g) se tomará como base el último Inventario con el objeto de verificar la real existencia de bienes y efectos pertenecientes a la Comuna y se ajustarán los saldos con arreglos a las altas y bajas producidas en el ejercicio corriente. De toda impugnación que se formule quedará constancia en el Acta.

Cuando por su magnitud el control de Inventario demande un mayor tiempo, las autoridades entrantes y salientes podrán, de común acuerdo, continuar la tarea con posterioridad a la fecha de transmisión. Al terminar labrarán acta complementaria.

Art. 107: Exclúyese de lo establecido en el presente apartado los cambios de responsables efectuados por reemplazos transitorios hasta un máximo de treinta (30) días corridos.

Art. 108: Para los cambios efectuados hasta el término señalado en el artículo anterior se determinará el saldo de responsabilidad a la fecha, exclusivamente en lo concerniente a fondos en Bancos para los señores Intendentes; y Bancos y Cajas, para los señores Secretarios Tesoreros.

## Recomendaciones en la confección del Acta de Cambio de Responsables

**a)** Fecha y lugar del Acto, destacar siempre, por cuanto causa estado cierto para la delimitación del tiempo y lugar que se toma conocimiento de los elementos consignados en ella.

**b)** Nombre de las personas que intervienen: Intendente (saliente y entrante), Secretario Tesorero y Contador, y todo otro funcionario que de acuerdo a sus funciones sea responsable de un área específica dentro de la Municipalidad y que debido a su importancia sea imprescindible su inclusión en la nómina que acompaña al Intendente saliente (Por ej. Secretario/ Director de Obras Públicas, Encargado de Patrimonio, y otros Sub-responsables.

**c)** Existencia de Fondos y otros valores, en Tesorería, Bancos, con indicación de su afectación. Como anexo se agregarán actas de arqueo, certificaciones bancarias y estados conciliatorios de saldos. Esta determinación requerirá tareas del contador municipal y del tesorero, con las aclaraciones que correspondieren en los anexos mencionados que respaldarán los montos y detalles consignados.

**d)** Estado del Cálculo de Recursos - por rubros de ingresos - indicando lo recaudado hasta la fecha de transmisión. Como guía para su exposición se recomienda el Modelo N° 10 –pág.44- desagregando por cuentas conforme a lo expuesto en el Modelo N° 1 –pág 26/28- del Nuevo Reglamento de Contabilidad y Normas de Administración para Municipalidades.

**e)** Estado de Presupuesto de Gastos a la misma fecha, consignando lo autorizado a gastar, pagos, deudas y saldo disponible en cada partida. Como guía para su confección se recomienda el Modelo N°9 –pág.43- desagregando las cuentas según lo expuesto en Modelo N° 1 –pág.32/33 del Nuevo Reglamento de Contabilidad y Normas de Administración para Municipalidades.

**f)** Monto detallado de las deudas municipales por todo concepto. Con toda la información aclaratoria que permita conocer su origen, evolución y saldos.

**g)** Estado de Inventario General a la fecha del cambio de responsables confeccionado por funcionario designado al efecto, o bien de contar la estructura de personal, lo realizará el Encargado de Patrimonio, dicho informe dará cuenta de la real existencia de bienes pertenecientes a la Municipalidad. Para ello se recurrirá al último Inventario realizado y se ajustarán los saldos de acuerdo a la Altas y Bajas de bienes producidas en el ejercicio corriente. O bien del Inventario Permanente obrante. Se dejará constancia del estado en que se encuentren los bienes relevados, y toda observación que se formule también tendrá que constar en el Acta.

Otra Información vinculada a los puntos anteriores:

- El Balance de Tesorería a la fecha de transmisión detallando:
  - a) Saldo al inicio del Ejercicio.
  - b) Ingresos y Egresos del período discriminados por cuentas presupuestarias y extrapresupuestarias
  - c) Disponibilidad a la fecha de transmisión.

- Estado de Activo y Pasivo discriminado por rubros y cuentas.
- Información complementaria respecto a:
  - a) Subsidios recibidos hasta la fecha de cambio de responsables detallando el dispositivo legal de otorgamiento, origen (nacional, provincial), finalidad o destino de su aplicación, montos recepcionados e invertidos, y en su caso saldo pendiente de ejecución.
  - b) Convenios celebrados con organismos nacionales, provinciales, municipales, el objeto de los mismos, montos recibidos, inversión realizada y saldos.
  - c) Programas cuya ejecución se encuentre en marcha.
  - d) Consorcios constituidos y que se encuentren con desarrollo de actividad para el fin creado.

Cuando la dimensión del control a realizarse conforme a los ítems mencionados demandara un plazo mayor, las autoridades entrantes y salientes podrán consensuadamente continuar con la tarea con posterioridad a la fecha de transmisión determinando expresamente el lapso de tiempo que deberá insumir su realización.

Asimismo, cualquier observación, constancia, aclaración que a criterio de las autoridades (salientes y/o entrantes) resulten pertinentes; se harán mención expresa ya sea en el mismo cuerpo del Acta de Transmisión o bien en Acta separada pero dentro del mismo acto de transmisión.

No obstante la firma de los responsables determinados en el Art. 105, podrá hacerse extensivo a los ciudadanos presentes que quisieran participar.

## RENDICIONES DE CUENTAS

La responsabilidad de rendir cuentas de la percepción e inversión de las rentas públicas de la gestión municipal hacen necesario destacar aspectos importantes como son: los plazos y la documental a presentar.

En este orden comenzamos por el Presupuesto Público que es el instrumento contenedor del cálculo de Recursos y de la planificación de los Gastos, que se prevén recaudar y erogar respectivamente durante el desarrollo del accionar municipal.

El Art. 93 del Nuevo Reglamento de Contabilidad y Normas de Administración para Municipalidades -NRCyNAM- dispone que *“Dentro de los 15 (quince) días de aprobado el Cálculo de Recursos y el Presupuesto de Gastos, el Intendente enviará copia legalizada del mismo al Tribunal de Cuentas...”*.

Los recursos a recaudar están basados en las normas tributarias aprobadas por el Honorable Concejo Deliberante en Ordenanza que se las denomina como Ordenanza General Tributaria o también Ordenanza General Impositiva, la que tiene igual requisito en el plazo de remisión al Tribunal de Cuentas: *“Dentro de los 15 (quince) días de su aprobación”* (Art. 93 NRCy NAM).

Con respecto a Fondos Nacionales que perciban directamente de la Nación: *Dentro de los 5 (cinco) días de su recepción*, las Municipalidades deberán comunicar al Tribunal de Cuentas el hecho y elevar la documentación requerida por Resolución N°38/89 TC para proceder a la Certificación de tales ingresos (Art. 90 bis NRC y NAM) y el posterior control de la aplicación de los mismos conforme a la finalidad o destino asignado.

## ARTICULO 90°BIS:

Artículo 1°: Establecer que para la tramitación, ante este Tribunal, de la Certificación de la recepción de Fondos Nacionales por parte de las Municipalidades de la Provincia con cargo a rendir cuentas, se procederá de la siguiente forma:

a) Dentro de los 5 (cinco) días de recibido los fondos, las Municipalidades deberán comunicar al Tribunal de Cuentas de la Provincia de tal circunstancia, adjuntando para ello copia (debidamente autenticada por el Intendente Municipal y Secretario) del instrumento legal y/o convenio por el cual se otorgaron los fondos en el que se indica también el destino que debe darse a los mismos y copia de la boleta de depósito a la Cuenta Municipal.

b) En oportunidad de ser aprobado el convenio, si existiera, o aceptados los fondos por parte del Honorable Concejo Deliberante e incorporados los mismos al Presupuesto Comunal, deberá remitirse copia autenticada de la Ordenanza respectiva.

Cumplimentado los puntos a) y b) el Tribunal de Cuentas procederá a la Certificación del Ingreso de los fondos respectivos, remitiendo una copia a la Municipalidad para su posterior envío al Organismo Nacional que corresponda.

Artículo 2°: Para la rendición de cuentas documentada de dichos fondos; a éste Tribunal se presentará una carpeta por separado, con un cuadro en donde se reflejará el monto recibido, lo pagado y rendido en el trimestre y el saldo que pasa al trimestre siguiente.

(ARTICULO INCORPORADO POR RESOLUCIÓN N° 38/89 T.C. (23/02/89))

En cuanto a los Consorcios Municipales el Art. 93 bis NRCy NAM establece que: *Dentro de los 15 (quince) días posteriores a la constitución de cada Consorcio Municipal los responsables deberán comunicar al Tribunal de Cuentas y elevar los libros correspondientes para su rubricación.*

Elevaciones Mensuales:

Mensualmente se deberá remitir copia legalizada de las Ordenanzas, si las hubiere, de:

- Modificatorias del Cálculo de Recursos y Presupuesto de Gastos,
- que autoricen gastos especiales,
- que autoricen gastos extraordinarios,
- que otorguen subsidios, subvenciones,
- que acepten u otorguen donaciones

y demás Decretos, Resoluciones dictadas por el Poder Ejecutivo Municipal y por el Honorable Concejo Deliberante (Art 107° -inc. 6 de la Ley N° 257 ).

(Art. 93 NRC y NAM).

Por Resolución N° 279/93 se dispone elevar al Tribunal de Cuentas:

- a) Una Certificación de Ingresos de Fondos, firmados por el Tesorero y Contador Municipal, donde consten absolutamente todos los fondos ingresados efectivamente a la comuna, cualquiera sea su origen y la finalidad para que sean destinados.
- b) Detalle de los depósitos efectuados fuera de los términos establecidos en Art. 47 del NRC y NAM, firmados por el Tesorero y el Contador Municipal.
- c) Las Conciliaciones bancarias que se presentan deberán estar certificadas por el Contador Municipal.

El Tesorero y el Contador Municipal serán directa y únicos responsables ante falta de cumplimiento a lo requerido por esta Resolución.

#### Elevaciones TRIMESTRALES:

*El Intendente es el responsable directo de la presentación de la Documentación Trimestral al Tribunal de Cuentas y la correspondiente a la modalidad in situ como de las demás que se establezcan (Art. 92 del NRC y NAM).*

EL Art. 94 del NRCyNAM, rige para las rendiciones trimestrales y dice que:

Dentro de los 45 días corridos (s/Ley 3687 que modificó el Art. 107 Inc. 4) Ley 257) de finalizado cada trimestre se deberán remitir a este Tribunal la siguiente documentación, firmada por el Contador municipal y Responsables intervinientes en su caso:

#### DOCUMENTACION TRIMESTRAL:

- a) Balance de Tesorería.
- b) Balance de Comprobación de Sumas y Saldos.
- c) Certificación, conciliaciones y extractos de las cuentas bancarias.
- d) Cuadro de Ejecución de Presupuesto de Gastos, con determinaciones de totales acumulado.
- e) Cuadro de Percepción de Recursos con determinaciones de totales acumulados.
- f) Planillas diarias de Ingresos.
- g) Planillas de Banco.
- h) Actas de Arqueo realizadas durante el mes.
- i) Talonarios de Recaudación correlativamente enumerados.
- j) Todos los Comprobantes de Inversión de la renta debidamente compaginados en legajos mensuales por orden cronológico y separados los correspondientes a gastos de Personal de los otros gastos.
- k) La documentación deberá compaginarse en Legajos de no más de 200 folios.
- l) La Rendición de Cuentas documentadas de los Consorcios en Legajos separados.<sup>5</sup>
- ll) Declaración Jurada del Intendente, Tesorero, Contador y/o cualquier otro obligado a rendir cuentas de la Administración Municipal, haciendo constar en la misma, Nombre y Apellido, Documento: tipo y N°, períodos de actuación y domicilio real.<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Incorporado por Resolución N° 334/92 T.C. (06/08/92).

<sup>6</sup> Incorporado por Resolución N° 512/95 T.C. (07/12/95).

m) Detalle de las Ordenanzas y Resoluciones emitidas en el trimestre, siguiendo un orden cronológico, numérico y temático.<sup>7</sup>

Conjuntamente con la documentación trimestral ya detallada, el Intendente remitirá constancia de la publicación de los balances trimestrales de Tesorería y de Comprobación de Saldos, de acuerdo a lo establecido en el apartado G "Balances y Memoria" (con excepción de los casos previstos en el artículo 110° de la Ley N° 257, artículo 107° inc. 3 de la citada Ley). (Art. 96 NRCyNAM).

Igual documentación deberá presentarse para el control bajo la modalidad "In-situ", estableciéndose:

Las Municipalidades bajo la modalidad de verificación in-situ, trimestralmente y a partir del undécimo (11) día hábil de finalizado el trimestre presentarán al Honorable Tribunal de Cuentas el original de los informes y documentaciones establecidas en los incisos a) a m) del presente artículo, a los fines de realizar las verificaciones en esa sede, las que podrán ser retiradas por el Contador Fiscal si la profundización del Estudio así lo requiera. El Fiscal de Cuentas designado por el Tribunal las recibirá bajo acta. Las documentaciones a que se refieren los incisos i), j) y l) serán puestas a disposición del Fiscal de Cuentas, las que una vez intervenidas, permanecerán en poder de la Municipalidad, con excepción de las que fueran objeto de reparo, las que quedarán en poder del Tribunal de Cuentas hasta que el mismo resuelva su devolución.<sup>8</sup>

Elevación ANUAL:

EL intendente Municipal elevará al Honorable Concejo Deliberante antes del 30 de Marzo de cada año la Rendición de Cuentas correspondiente al Ejercicio anterior. El Presidente del Concejo Deliberante, antes del 31 de Mayo remitirá la Rendición al Tribunal de Cuentas conjuntamente con el Acta de Sesión Especial en la que se procedió al examen de las cuentas de la administración municipal. (Art. 99 NRCyNAM).

Elementos que integran la Rendición Anual de Cuentas:

a) Nota de remisión al Honorable Concejo Deliberante, en la que se especificarán claramente los elementos que componen la rendición de cuentas, detallando Nombre y Apellido, Documento: tipo y N°, períodos de actuación y domicilio real del Intendente, Secretario, Tesorero, Contador y/u otro Responsable que según normas particulares de las Comunas correspondan.<sup>9</sup>

b) Los Libros de Contabilidad a saber:

Ingresos de Caja, Registro Analítico de Compromisos e Imputaciones, Libro Mayor y Libro Diario.

c) Planilla demostrativa de los Ingresos y Egresos registrados durante el Ejercicio, en la que consta la existencia anterior, lo percibido por cada impuesto, lo pagado por cada partida del presupuesto y el movimiento de las cuentas especiales, determinándose la existencia que pasa al ejercicio siguiente e indicando si es efectivo, en depósitos bancarios, etc. Esta planilla deberá ser suscripta por el Contador y Tesorero, con el Visto Bueno del Intendente.

<sup>7</sup> Incorporado por Resolución N° 489/95 T.C. (30/11/95).

<sup>8</sup> Modificado por Resolución N° 435/01 Acuerdo N° 195 T.C. (09/10/01).

<sup>9</sup> Modificado por Resolución N° 512/95 T.C. (07/12/95).

d) Planilla con la Evolución de Residuos Pasivos de los ejercicios anteriores. Debiendo contener: Saldo inicial - importe pagado durante el ejercicio y el saldo al finalizar el mismo. Para la deuda del ejercicio se hará una subdivisión por partidas, con la especificación del número de la Orden de Pago y Expediente - si hubiere- nombre de acreedor e importe.

e) Planilla en la que conste la deuda pendiente del ejercicio anterior, el importe amortizado y la deuda del ejercicio, consignando el número del expediente si lo tuviese. Para la deuda del ejercicio anterior se hará una subdivisión por partidas, con la especificación de nombre de acreedor e importe.

f) Memoria y Balance Financiero del ejercicio.

g) Estado de Activo y Pasivo.

El Inventario deberá formalizarse necesariamente el 31 de Diciembre y será levantado en dos (2) ejemplares por el Intendente, Secretario Tesorero y Contador. El Inventario que debe conservarse de la Intendencia, se registrará luego en el Libro que a tal efecto rubrica el Tribunal y comprenderá todos los bienes Comunales: muebles, inmuebles, valores, etc.

h) Los Libros de los Consorcios Municipales constituidos de conformidad a la legislación en vigencia, Habilitados y Rubricados por el Tribunal de Cuentas<sup>10</sup>.

Los elementos que deben integrar la rendición de cuentas anual deben cumplir los requisitos del Art. 98° NRCyNAM, referido a la firma.

Es importante resaltar que: “No se tendrán por presentadas las rendiciones de cuentas que no cumplimenten todos los requisitos exigidos por la reglamentación en vigencia”.

Durante el ejercicio, los Libros, planillas y demás documentación respaldatoria de la contabilidad municipal y su accionar, deben estar a disposición del Honorable Tribunal de Cuentas, en la sede municipal a partir del undécimo (11) día hábil de finalizado el mes. (Res.455/01- Art-101 NCRy NAM).

## REGISTROS CONTABLES

### LIBROS:

A los efectos de la registración contable de las operaciones financieras y patrimoniales de la administración municipal, se deberán llevar Libros y Planillas, (Art. 7 NRCyNAM) son de carácter obligatorio:

- Libro Inventario
- Libro Inventario Permanente
- Libro Diario
- Libro Caja
- Planillas de Registro de Compromisos e Imputaciones
- Planillas de Ingresos de Caja
- Planilla de Bancos
- Planilla de Mayor General

Asimismo podrán adoptarse otros libros o registros, previa conformidad del Tribunal de Cuentas. (Art.13 NRCyNAM)

---

<sup>10</sup> Incorporado por Resolucion N° 334/92 T.C. (06/08/92)



## REQUISITOS

Deben cumplir con los siguientes requisitos de los arts. 8 a 12 del NRCyNAM:

- a) Los Libros deben estar encuadernados y foliados.
- b) Las Planillas deben estar foliadas.
- c) Serán habilitados en su primer hoja por el Señor Intendente y posteriormente rubricados por el Tribunal de Cuentas. Para ello deberán ser presentados entre el 15 de Agosto y el 30 de Septiembre del año anterior a aquel en el que se utilizarán y deberán ser retirados por los responsables hasta el día 20 de Diciembre.
- d) Las Planillas habilitadas para cada ejercicio no podrán ser utilizadas en otro, salvo autorización expresa del Tribunal de Cuentas.

## REGISTRACIONES-RESPONSABLES

Las Planillas de Ingresos de Caja y de Bancos serán llevados en Tesorería, bajo la responsabilidad del Tesorero. Los demás Libros y Registros serán confeccionados por el Departamento Contable bajo la responsabilidad del Contador Municipal.

EL sistema de Registración de los Libros y Planillas está orientado en los arts. 15 a 25 del NRCyNAM del Tribunal de Cuentas y los modelos indicativos a utilizar en la última parte del citado Reglamento.

## CONSORCIOS

Los consorcios están regidos por la Ley 3002 (11/01/93) Decreto reglamentarios 458 (30/03/93).

Libros exigidos: de Actas, de Movimientos de Fondos y de Inspección de Obra. Una vez habilitados dentro de los 15 días solicitar la rubricación al Tribunal de Cuentas.

REGLAMENTO DE CONTABILIDAD Y NORMAS DE  
ADMINISTRACION PARA MUNICIPALIDADES

CAPITULO I

ANTECEDENTES LEGALES:

ARTICULO 1º: El presente Reglamento de Contabilidad y Normas de Administración para Municipalidades se nutre básicamente de la Constitución Provincial, donde en su artículo 133 establece las atribuciones del Tribunal de Cuentas sobre las rendiciones de cuentas de las Municipalidades; la Ley N° 257 Orgánica de Municipalidades; la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas, específicamente en sus artículos 32 al 35, dispositivos en los que se confieren y establecen facultades al Tribunal de Cuentas, bases sobre las cuales se sustentan estas normas, complementándose con lo que establece la Ley 2303 -Ley de Contabilidad de la Provincia- sus Leyes modificatorias y decretos reglamentarios.

CAPITULO II

A - PRESUPUESTO

ARTICULO 2º: El presupuesto general de la Municipalidad está constituido por el conjunto de recursos calculados y créditos autorizados para el Departamento Ejecutivo y el Concejo Deliberante.

ARTICULO 3º: Los recursos y gastos del presupuesto general figurarán por sus montos íntegros, no debiendo en caso alguno, compensarse entre sí.

ARTICULO 4º: Para la estructura presupuestaria se seguirán los lineamientos del Modelo N° 1, que forma parte del presente.

B - CUENTAS ESPECIALES

ARTICULO 5º: Las cuentas especiales podrán constituirse con autorización del Concejo Deliberante para cumplir con las finalidades previstas en las respectivas ordenanzas de creación (artículos 94, 95, 96, 97 y 107 bis inc. 4, de la Ley N° 257).

C - CUENTAS DE TERCEROS

ARTICULO 6º: Podrán abrirse al margen del Presupuesto Cuentas de Terceros con los alcances establecidos en el artículo 107 bis inc. 5º, de la Ley N° 257.

D - REGISTROS CONTABLES

ARTICULO 7º: A los efectos de la expresión contable de sus operaciones financiero - patrimoniales las Municipalidades deberán llevar los libros y planillas que se detallan a continuación, en base a los modelos adjuntos al presente:

- a) LIBRO INVENTARIO
- b) LIBRO INVENTARIO PERMANENTE: Modelo N° 2
- c) LIBRO DIARIO
- d) LIBRO CAJA: Modelo N° 3
- e) PLANILLAS DE REGISTRO DE COMPROMISOS E IMPUTACIONES: Modelo N° 4
- f) PLANILLAS DE INGRESOS DE CAJA: Modelo N° 5
- g) PLANILLAS DE BANCOS: Modelo N° 6
- h) PLANILLAS DE MAYOR GENERAL: Modelo N° 7

ARTICULO 8°: Los Libros deberán estar encuadernados y foliados correlativamente y las Planillas foliadas correlativamente.

ARTICULO 9°: Los Libros y Planillas serán habilitadas en su primera hoja por el señor Intendente y en tales condiciones remitidos a este Tribunal para su rubricación. Esta rubricación se hará por el Presidente o un Vocal en su primera foja, estampándose en las demás el sello facsímil de la firma del funcionario que rubrique los mismos.

ARTICULO 10°: El número de planillas habilitadas para cada ejercicio será estimado por el Departamento Ejecutivo; sin perjuicio de ello podrá solicitarse a este Tribunal la rubricación de una cantidad adicional durante el curso del mismo, conforme a las necesidades reales. Las fojas sobrantes y/o inutilizadas formarán parte de la rendición de cuentas anual.

ARTICULO 11°: Las Planillas habilitadas para un ejercicio no podrán ser utilizadas en otro salvo cuando con autorización expresa del Tribunal se las rehabilite, para lo cual deberán ser remitidas a tal fin.

ARTICULO 12°: Las registraciones en los libros y planillas deberán efectuarse por medio de escritura indelebles. El Libro Diario y las Planillas de Mayor General deberán contener en las columnas correspondientes las menciones del número de foja o asiento, de modo tal que sea posible relacionar las registraciones que se efectúen en uno u otro.

ARTICULO 13°: Las Municipalidades podrán adoptar otros libros o registros. Previo a ello, deberán solicitar la conformidad del Tribunal.

ARTICULO 14°: A los fines de su rubricación por este Tribunal, los libros y planillas deberán ser presentados por las Comunas durante el período comprendido entre el 15 de Agosto y el 30 de Septiembre del año anterior a aquél en el que se utilizarán y deberán ser retirados por éstas hasta el día 20 de diciembre.

## E - REGISTRACIONES

ARTICULO 15°: La contabilidad se llevará por el método de la partida doble y de acuerdo a un sistema uniforme.

ARTICULO 16°: Las planillas de Ingreso de Caja y de Bancos serán llevadas en Tesorería bajo la responsabilidad del Tesorero.

ARTICULO 17°: Los libros y planillas no mencionados en el artículo anterior serán llevados en el Departamento Contable bajo la responsabilidad del Contador.

ARTICULO 18°: En el Libro Inventario se asentará anualmente al 31 de diciembre de cada año, el Activo y el Pasivo de la Comuna, en forma detallada. Al final se formulará un resumen indicando el monto del Activo, Pasivo y Patrimonio, Resultado Financiero, Cuentas Especiales, Cuentas con afectación y Cuentas de Terceros.

ARTICULO 19°: En el Registro Permanente de Inventario se registrarán en base al Acta de Recepción todas las altas de bienes patrimoniales que se produzcan, registrándose los datos conforme al Modelo N° 2. Al autorizarse la baja de un bien registrado se consignarán los datos referidos en el mismo renglón donde se dio el ingreso respectivo.

ARTICULO 20°: En el Libro Diario se efectuarán las registraciones por orden cronológico y mensualmente el movimiento resumen del Libro Caja y de las Planillas de Banco. Dichas registraciones se realizarán conforme al Modelo N° 8.

ARTICULO 21°: En el Libro Caja se registrará por orden cronológico el resumen diario de las Planillas de Ingresos de Caja.

ARTICULO 22°: En las Planillas de Registro de Compromisos e Imputaciones se abrirá una cuenta a cada partida de presupuesto de gastos acreditándose la suma autorizada a gastar. Se debita en el momento de comprometer el gasto y el saldo reflejará el importe disponible. Asimismo se asentarán los pagos respectivos, lo que permitirá establecer los Residuos Pasivos al finalizar el ejercicio.

ARTICULO 23°: Las Planillas de Ingresos de Caja (Modelo N° 5) serán numeradas correlativamente y deberán confeccionarse por duplicado. Contendrán los siguientes datos:

- a) Número de orden de la misma
- b) Mes y Año al que corresponde
- c) Fecha de la recaudación
- d) Número del recibo
- e) Nombre del contribuyente (este dato es optativo)
- f) Importe total del recibo
- g) Discriminación del importe por rubro de ingreso

Al pie o al dorso de las mismas deberá indicarse la fecha y el importe del depósito que deberá coincidir con el total de la planilla, a continuación irá la firma del Tesorero que será único responsable de que lo recaudado sea íntegramente ingresado a la cuenta bancaria. La firma del contador indicará que el mismo ha recibido la planilla con la boleta de depósito correspondiente.

ARTICULO 24°: Las planillas de Bancos se confeccionarán por duplicado y contendrán los datos indicados en el Modelo N° 6. En orden cronológico se asentarán todos los depósitos y cheques que se libren. Mensualmente se requerirá de las instituciones bancarias la certificación de saldos y en caso necesario la Contaduría practicará la correspondiente conciliación.

ARTICULO 25°: Las planillas de Mayor General serán llevadas de acuerdo con el Modelo N° 7.

## F - COMPROBANTES- FORMALIDADES

## F.1 - DE INGRESOS

ARTICULO 26°: La percepción de los recursos se hará por medio de la confección de un recibo de recaudación por triplicado, debiendo el original ser extendido con bolígrafo, tinta u otro medio de escritura indeleble, usándose carbónico para la obtención del duplicado y triplicado, con la firma del Tesorero o agente recaudador.

ARTICULO 27°: Los recibos de recaudación deberán estar numerados correlativamente y agrupados en talonarios los que serán habilitados de acuerdo a las necesidades, debiendo llevarse un registro para el control, rubricado por el Intendente.

ARTICULO 28°: Cualquier otro comprobante de ingreso deberá reunir las formalidades indicadas en los dos artículos anteriores.

ARTICULO 29°: El original del recibo de recaudación se entregará al contribuyente; el duplicado se conservará en la Municipalidad y el triplicado quedará adherido al talonario para ser remitido a este Tribunal. Cuando un recibo de recaudación sea anulado quedarán agregados al talonario los tres ejemplares (original, duplicado y triplicado) con la leyenda "Inutilizado".

ARTICULO 30°: Cuando los agentes recaudadores municipales deban proceder a anular recibos de recaudación y les resulte imposible la presentación ante las autoridades municipales y posterior remisión al Tribunal de Cuentas del original y copias del mismo, procederán de la manera que a continuación se establece:

- a) Deberán concurrir dentro de las cuarenta y ocho (48) horas de producido el hecho a la Unidad Policial que corresponda y efectuarán una exposición ante sus autoridades, en donde dejarán constancia de esta situación, indicando claramente la numeración del o los recibos motivo de la misma, el ejemplar o los ejemplares (original y copia) extraviados, y la causa que produjo el extravío.
- b) Deberán proceder a la publicación, dentro de los quince (15) días del hecho, por el término de un (1) día, en un diario de mayor circulación del lugar, la numeración de los recibos que se han procedido a anular y que carecen de validez.
- c) Para la rendición de cuentas se deberá adjuntar copia de la exposición policial y un ejemplar del diario en donde conste la publicación aludida.

## F.2 - DE EGRESOS

ARTICULO 31°: Los comprobantes de pago se exigirán por duplicado y no contendrán raspaduras y enmiendas. En los casos de excepción deberán estar firmados por la persona que los haya extendido, toda salvedad que se hiciere. El original deberá estar confeccionado con bolígrafo, tinta u otra escritura indeleble.

Las facturas deberán reunir los siguientes requisitos:

### FACTURAS CONTADO

- a) Membrete o sello del comerciante que las expide, con indicaciones del lugar, localidad o domicilio de su dirección.
- b) Tener impresa la palabra "CONTADO" o sello "PAGADO" en el cual debe figurar el nombre del comerciante o razón social de la firma vendedora.

## FACTURAS DE CUENTA CORRIENTE

Deberán reunir las mismas condiciones y requisitos determinados en el punto a) de Facturas de Contado y serán acompañadas por el recibo de pago que podrá ser extendido en la respectiva factura.

ARTICULO 32°: En casos excepcionales en que, por disposiciones de orden nacional, provincial no puedan presentarse los comprobantes originales, los mismos serán suplidos por el duplicado o fotocopia debidamente certificada por escribano público, debiendo fundamentarse debidamente las razones de esa excepción.

ARTICULO 33°: En casos debidamente fundamentados de extravío del comprobante original el Intendente deberá efectuar una exposición policial de tal circunstancia, debiendo adjuntar la misma en oportunidad de la rendición; en el supuesto de haberse extraviado también el duplicado se suplirá con una certificación del comerciante o beneficiario con todas las especificaciones del comprobante original.

## G - BALANCES Y MEMORIA

ARTICULO 34°: Para la confección y publicación de los balances trimestrales, anual y memoria se estará a lo dispuesto en el artículo 171 inc. 5) de la Constitución Provincial, artículo 107 inc. 3) y 5) (modificado por Ley N° 1041) y artículo 110 de la Ley Orgánica de Municipalidades.

ARTICULO 35°: En la realización de los balances trimestrales se estará a los Modelos N°s 9, 10, 11 y 12 que forman parte del presente.

ARTICULO 36°: El balance anual contendrá:

- a) Monto de lo recaudado por cada rubro.
- b) Monto de lo gastado con especificación de las sumas pagadas y a pagar por cada partida del presupuesto.
- c) Balance Patrimonial.

ARTICULO 37°: La memoria contendrá una descripción detallada de todas las iniciativas emprendidas por el Departamento Ejecutivo y sus concreciones. Se deberá adjuntar una recopilación de las Ordenanzas dictadas durante el año.

## H - CIERRE DE EJERCICIO

ARTICULO 38°: El año financiero comienza el 1° de Enero y termina el 31 de diciembre, pero a los efectos del registro de las operaciones de ingresos y egresos que le correspondan podrá prorrogarse hasta el último día de Enero siguiente (Artículo 109 de la Ley 257).

ARTICULO 39°: Durante el mes de prórroga se podrá contabilizar el ingreso de las recaudaciones efectivamente realizadas hasta el 31 de Diciembre, pero en ningún caso podrá hacerse lo mismo con las que se produzcan en el mes de Enero, aunque fuesen del ejercicio vencido. Durante el mismo mes podrá imputarse los gastos comprometidos hasta el 31 de Diciembre.

ARTICULO 40°: La clausura del ejercicio produce los siguientes efectos:

- a) Caducarán los créditos de las partidas del presupuesto en la medida en que no hubiesen sido utilizados.
- b) Los gastos proyectados durante el año pero no comprometidos hasta el 31 de Diciembre pasarán al ejercicio siguiente.
- c) Los recursos no recaudados hasta el 31 de Diciembre y que se recauden e ingresen con posterioridad, pertenecerán al nuevo ejercicio aunque se trate de impuestos, tasas y contribuciones del año vencido.

ARTICULO 41°: A los efectos de separar los fondos de un ejercicio y de otro, se procederá de la siguiente forma:

- a) El primer día hábil de cada año se abrirá una cuenta corriente bancaria destinada a los recursos ordinarios del nuevo ejercicio, cuenta que se individualizará con el aditamento "Ejercicio año .....".
- b) Los recursos recaudados el año vencido pero ingresados en el mes de prórroga seguirán depositándose durante dicho mes en la cuenta corriente bancaria abierta para el ejercicio fenecido.
- c) El saldo que arroje en la contabilidad municipal la cuenta "Recursos Ordinarios" del ejercicio vencido, se transferirá el 31 de Enero a la cuenta del inciso a) abierta para el nuevo ejercicio.

ARTICULO 42°: Al finalizar el ejercicio se efectuarán en la contabilidad municipal las operaciones necesarias para determinar el resultado financiero y el estado patrimonial de la comuna. A tal efecto corresponde:

En la contabilidad de presupuesto:

- a) Contabilizar con débito a las pertinentes partidas del presupuesto de gastos y con crédito al rubro "Residuos Pasivos" del Mayor los compromisos contraídos en el ejercicio y que al cierre del mismo permanezcan impagos.
- b) Cerrar los rubros del Cálculo de Recursos y del Presupuesto de Gastos (Mayor), por envío de sus saldos (Deudores y Acreedores) a las cuentas colectivas "Cálculo de Recursos" y "Presupuesto de Gastos" respectivamente.
- c) Determinar el resultado del ejercicio mediante el transporte de los saldos que registran las cuentas "Cálculo de Recursos" (Monto de Recaudación) y "Presupuesto de Gastos" (total gastado: pagos efectuados y compromisos pendientes de pago) a la cuenta "Resultado del ejercicio año .....". Del monto de la recaudación y de los gastos se deducirán los valores correspondientes a rubros con afectación propia.

En la contabilidad patrimonial:

Ajuste de los rubros activos y pasivos conforme al inventario con crédito o débito a la cuenta "Patrimonio" según corresponda y en concepto de:

- a) Altas y bajas de bienes inmuebles, muebles y semovientes.
- b) Ajuste de todo otro rubro activo que registre la contabilidad para adecuar su saldo al que resulte del inventario practicado al cierre del ejercicio.
- c) Ajuste de la cuenta o cuentas que integran la deuda consolidada, por las amortizaciones que correspondan al ejercicio y por las deudas que se contraigan.

En la cuenta del resultado financiero:

Transferencia del saldo que arroje la cuenta "Resultado del ejercicio año ....." a la cuenta "Resultado de ejercicios" la que reflejará el superávit o déficit acumulado hasta la fecha del cierre.

Cumplidas estas etapas se practicará enseguida el balance definitivo de comprobación y se efectuará el cierre de libros con arreglo a los saldos de dicho balance.

Previo al Registro del asiento de cierre en el Libro Diario, se comprobará la exactitud del saldo que arrojen las cuentas "Patrimonio" y "Resultado de ejercicio", cuentas afectadas, cuentas especiales y cuentas de terceros mediante las siguientes relaciones:

- a) Patrimonio: el saldo de esta cuenta debe ser igual al total de los rubros del activo(excluidos Caja, Bancos y otras Disponibilidades) menos la deuda consolidada.
- b) Resultado de Ejercicios: Su saldo debe ser igual al total en Caja, Bancos y otras Disponibilidades (excluidos los correspondientes a cuentas afectadas, cuentas especiales y de terceros) menos el total de los Residuos Pasivos contabilizados a cierre del ejercicio.
- c) Cuentas afectadas, especiales y de terceros: Sus saldos pasivos deben ser iguales a los depósitos existentes en las respectivas cuentas bancarias u otras disponibilidades.

## I - DEPARTAMENTO CONTABLE

ARTICULO 43°: El Departamento Contable Municipal tiene por finalidad la de asumir todas las funciones de carácter administrativo contable para el cumplimiento de los planes del Departamento Ejecutivo.

ARTICULO 44°: La Municipalidad designará un Encargado del Departamento de Contabilidad conforme lo establecido en el artículo 108 bis de la Ley 257 (modificada por la Ley N°1656).

ARTICULO 45°: Las funciones del Contador Municipal están contempladas en el artículo 108 bis de la Ley N° 257 (Modificada por Ley 1656).

## J - TESORERIA

ARTICULO 46°: El manejo de los fondos estará a cargo del Tesorero o de quien haga sus veces bajo cuya dependencia inmediata estará la Oficina de Tesorería, siendo responsable personalmente de los fondos entregados a su custodia.

No podrá efectuar pago alguno sin la correspondiente Orden de Pago debidamente diligenciada y firmada por el Intendente, Secretario y Contador.

ARTICULO 47°: Los fondos Municipales se depositarán diariamente a la orden conjunta del Intendente y del Tesorero, o quienes legalmente los reemplacen o en la casa, sucursal o agencia del Banco de la Provincia de Misiones de la localidad. Donde no lo hubiere, en otra institución bancaria oficial del lugar.<sup>11</sup>

En caso de que en la localidad no existiera institución bancaria oficial, los fondos deberán ser depositados el último día hábil de cada semana en el banco oficial más cercano y siempre que el monto de lo recaudado no supere la remuneración bruta del Secretario - Tesorero, pues en este caso se procederá de acuerdo a lo expresado en el primer párrafo de este artículo.

---

<sup>11</sup> A partir de la privatización del Banco de Misiones S.A. el agente financiero del Gobierno y la caja obligada para el depósito de las rentas fiscales de la Provincia y de los Municipios es el Banco Macro Misiones S.A. -Ley N° 3108 (15/07/94) -



ARTICULO 48°: Los fondos se depositarán íntegros, sin deducción de suma alguna. Cuando no se cumpliera esta disposición por parte del Tesorero, el Contador deberá comunicar por nota tal circunstancia a la autoridad que ejerce la función ejecutiva.

ARTICULO 49°: En todos los casos los pagos se efectuarán por medio de cheques, excepto los de Caja "Chica".

Queda prohibido librar cheques al portador.

ARTICULO 50°: Lo producido de empréstitos, uso del crédito y los recursos creados con un objeto determinado deberán depositarse en el Banco de la Provincia de Misiones, u otro oficial donde no lo hubiere, en la cuenta especial afectándose los fondos a los fines de su origen.<sup>12</sup>

ARTICULO 51°: El Tesorero informará por escrito al Intendente de todo faltante de fondos que se pueda producir, debiendo este último tomar las providencias necesarias a los efectos de regularizar esta situación, elevándose las actuaciones al Tribunal de Cuentas para que proceda en consecuencia.

ARTICULO 52°: El cargo de Tesorero es incompatible con cualquier otra función municipal (artículo 78 de la Constitución Provincial).

ARTICULO 53°: El Intendente podrá designar recaudadores encargados de la percepción de impuestos en delegaciones, los que estarán obligados a entregar semanalmente el producto de sus cobranzas a la Tesorería Municipal y a arquear mensualmente sus carteras en la Contaduría cuando actúe con documentos valorizados y recibos con cargo.

ARTICULO 54°: Cuando por razones de seguridad los recaudadores quieran entregar el producto de sus cobranzas dentro de un período menor al indicado en el artículo anterior, el importe les será recibido por la Tesorería, previa intervención de la Contaduría.

Las sumas así percibidas serán ingresadas en cuentas de terceros hasta tanto el recaudador practique la liquidación semanal, en cuya oportunidad se transferirán a los pertinentes capítulos del cálculo de recursos.

ARTICULO 55°: Los recaudadores serán personalmente responsables de toda suma que no pudiera justificar mediante constancia de entrega de fondos a la Tesorería o por la devolución de los pertinentes documentos valorizados.

ARTICULO 56°: Como la recaudación debe depositarse por sus importes íntegros, se establece un sistema denominado "Caja de Cambio", el que estará constituido por dinero en efectivo y su destino será, como su nombre lo indica, proporcionar al cajero el numerario suficiente para que pueda dar cambio a los contribuyentes en el momento en que estos procedan a pagar sus obligaciones.

Su monto se establecerá conforme a las necesidades de cada Municipalidad.

Dicha Caja se constituye al inicio de cada ejercicio, mediante la emisión de un cheque, y una vez finalizado el mismo deberá reintegrarse mediante depósito en la cuenta bancaria respectiva.

Se deja expresa constancia de que dichos fondos no podrán utilizarse para pagos de ninguna naturaleza.

---

<sup>12</sup> A partir de la privatización del Banco de Misiones S.A. el agente financiero del Gobierno y la caja obligada para el depósito de las rentas fiscales de la Provincia y de los Municipios es el Banco Macro Misiones S.A. -Ley N° 3108 (15/07/94) -

ARTICULO 57°: Constituyen deberes, atribuciones y responsabilidades del Tesorero Municipal, o quien haga sus veces, los siguientes:

- a) Recaudar las rentas municipales y extender o visar en su caso los recibos de recaudación, verificando la correcta aplicación de la Ordenanza Impositiva y la exactitud de los cálculos matemáticos de la liquidación, salvo que la reglamentación municipal asigne a otro funcionario la responsabilidad total o parcial de dichas funciones.
- b) Custodiar los valores y los fondos ingresados, los que deberán ser depositados en los plazos y forma establecidos en los artículos 47 y 48.
- c) Gestionar la habilitación y reposición de los fondos destinados a Caja Chica.
- d) Efectuar pagos, cuidando que los comprobantes que justifiquen la erogación reúnan los requisitos exigidos por la reglamentación vigente. Además arbitrará las medidas necesarias para que los pagos que se efectúen con cheques sean extendidos a la orden del beneficiario y que cuenten con la suficiente provisión de fondos. Cuando se extienda un cheque para el pago de remuneraciones al personal, deberá serlo a su nombre y previo endoso retirará del Banco el efectivo para tal fin, todo ello bajo su exclusiva responsabilidad.

## J1 - PERCEPCION DE RECURSOS

ARTICULO 58°: En ningún caso se aceptará compensación alguna de recursos a percibir con deudas de la Comuna.

ARTICULO 59°: Los empleados encargados de la percepción de las rentas municipales, bajo ningún pretexto, y por ninguna causa que no sean disposiciones expresas de leyes u ordenanzas aceptarán pagos a cuenta, ni entregarán otros comprobantes de pago que los originales que reciban para este fin.

ARTICULO 60°: Todos los funcionarios encargados de percibir rentas municipales, deberán rendir cuenta de su gestión en el acto de ser requeridos.

ARTICULO 61°: Si al finalizar el año, quedaran talonarios parcialmente utilizados, se procederá a "anular" con el sello correspondiente las boletas no utilizadas de los mismos, que quedaren en el talonario.

## J2 - PAGOS

ARTICULO 62°: Todo pago se hará mediante el libramiento de una Orden de Pago, que se enumerará en forma correlativa por ejercicio y contendrá los siguientes datos:

- 1° Nombre de la Municipalidad
- 2° Fecha
- 3° Número de Orden de Pago
- 4° Número de la Orden de Provisión si hubiere
- 5° Nombre y Apellido del Beneficiario
- 6° Suma a pagar en letras y números
- 7° Concepto del Pago
- 8° Código de imputación o cuenta especial, o de terceros a que se impute el gasto
- 9° Firmas del Intendente, Secretario y Contador (Modelo N° 13)

ARTICULO 63°: El Tesorero exigirá al pie de las órdenes de pago o de devolución, el recibo firmado por el interesado o la persona que perciba en su nombre, excepto cuando éstos los extiendan por separado. Si alguna persona cobrara en representación de otra, el Tesorero exigirá que aquella acredite el título que invoca mediante la exhibición de poder y otra forma legal de autorización que le hubiere sido otorgada, hecho lo cual dejará constancia en el documento de pago y adjuntará fotocopia de aquél.

ARTICULO 64°: Los sueldos y jornales liquidados estarán a disposición de los beneficiarios por un tiempo no superior a los cinco (5) días. Vencido este término, el Tesorero reintegrará las sumas no abonadas a la cuenta bancaria respectiva.

### J3 - CAJA CHICA

ARTICULO 65°: Para el pago en efectivo de los gastos menores, podrá llevarse una Caja Chica. El monto de la misma deberá ser fijada por el Intendente.

ARTICULO 66°: La "Caja Chica" estará a cargo del Tesorero o del agente que designe el Intendente. La misma será instituida para atender los gastos imprevistos y urgentes que no excedan la suma establecida por el artículo 53° de la Ley de Contabilidad y su Decreto Reglamentario.

ARTICULO 67°: A los efectos de lo determinado en los artículos precedentes se consideran gastos "menores e imprevistos" los gastos de franqueo de correspondencia, telegramas, reposición de gas de garrafas, comisiones de giro, arreglo de pinchaduras de neumáticos, repuestos para automotores de urgente necesidad y que por su escaso valor pueden ser adquiridos por este régimen de compras, fletes y acarreos changadores, etc.

ARTICULO 68°: Queda terminantemente prohibida la entrega de dinero por órdenes mediante vales, aún firmados por el Intendente, Presidente del Concejo o Tesorero. Rige además la prohibición del desdoblamiento de facturas y la compra de elementos de uso corriente, cuya provisión debe ser prevista y solicitada con la debida anticipación.

ARTICULO 69°: Para la apertura de la "Caja Chica" se libraré cheque por el importe autorizado a nombre del encargado de la misma debiendo figurar este importe bajo el rubro de "Caja Chica" al pie de los balances mensuales de Tesorería y a continuación del saldo de Bancos, según libro, consignado en dicho balance.

ARTICULO 70°: Deberá rendirse cuenta de los pagos efectuados por esta Caja por lo menos una vez al mes, o cada vez que su encargado crea necesario o que así lo exija el Intendente. La rendición de cuentas se efectuará por medio de una planilla donde se detallará inciso y partida correspondiente a los pagos efectuados, nombre del beneficiario, importe de cada uno de los pagos y total, en números y letras de los mismos. A dicha planilla se acompañarán las facturas, recibos y demás comprobantes por duplicado y se elevarán a consideración del Intendente, a fin de que éste dé su Visto Bueno, oportunidad en que se hará la reposición.

ARTICULO 71°: Una vez consignado el V° B° del Intendente, se extenderá la Orden de Pago y se libraré el cheque correspondiente al reintegro por el valor de la suma rendida.

ARTICULO 72°: El último día hábil de cada año o en oportunidad de cambio de autoridades o cuando el Intendente designe otro encargado para el manejo de la Caja, se rendirá cuenta y con el

reintegro y del efectivo existente se cancelará totalmente la misma, depositándose su monto en el Banco.

ARTICULO 73°: El Intendente deberá efectuar un arqueo de "Caja Chica" por lo menos una vez al mes, debiendo labrarse acta por triplicado, una de cuyas copias se acompañará a los balances trimestrales de Tesorería.

#### K - REGISTRO DE PROVEEDORES

ARTICULO 74°: Para presentar propuestas en Licitaciones Privadas y Públicas ante la Municipalidad se estará a lo dispuesto en la Ley N° 2303 art. 94 y su Dcto. Reglamentario. La inscripción en el Registro de Proveedores de la Provincia será requisito suficiente para la participación en las Licitaciones, salvo que la Municipalidad tuviere su propio registro.

#### L - COMPROMISOS DE GASTOS

ARTICULO 75°: El compromiso de todo gasto por suministro debe basarse en el diligenciamiento previo de un "pedido de suministro y la entrega al proveedor de una Orden de Provisión" y la confección del "Acta de Recepción" respectiva.

En el pedido de suministro debe constar:

- a) Nombre de la Municipalidad
- b) Número y Fecha (número de pedido y fecha)
- c) Detalle de la adquisición que se solicita y la firma del Jefe de la Oficina que formula el pedido
- d) Si existe partida para la imputación del gasto, certificada por el Contador o quien haga sus veces
- e) Autorización de Compra firmada por el Intendente
- f) Constancia de la entrega de la Orden de Provisión a favor del proveedor
- g) Conformidad de la Contaduría de haberse imputado el gasto y que la compra se efectuó de acuerdo con los requisitos exigidos por las disposiciones vigentes (Modelo N°14)

La Orden de Provisión expresará:

- a) Nombre de la Municipalidad
- b) Fecha de su expedición y número
- c) Número de Licitación Pública - Privada o de Compra Directa
- d) Destino
- e) Lugar de Entrega
- f) A favor de quién se extiende y su domicilio
- g) Término en que se deberá entregar lo solicitado
- h) Detalle de las adquisiciones y precio
- i) La firma del Intendente, Secretario y Contador Municipal (Modelo N° 15)
- j) Importe en letras y números

El Acta de Recepción deberá contener:

- a) Nombre de la Municipalidad
- b) Lugar y Fecha, Nombre y Domicilio del Proveedor
- c) Número de Orden de Provisión a que corresponda
- d) Detalle de los elementos recibidos

- e) Importe en letras y números
- f) Firma del Intendente y del Tesorero (Modelo N° 16) y Encargado de Patrimonio si lo hubiere

ARTICULO 76°: En cada ejercicio financiero sólo podrán comprometerse gastos que encuadren en los conceptos y límites de los créditos votados para el mismo período y siempre que al 31 de Diciembre se haya dictado la pertinente disposición autorizativa o emitido la orden de compra o provisión.

ARTICULO 77°: En los casos de Obras públicas que se contratan haciendo uso de las disposiciones contenidas en la Ley Orgánica Municipal, se imputarán a los créditos presupuestarios del ejercicio los certificados de obra emitidos hasta el 31 de diciembre de cada año. El mismo método se seguirá cuando se trate de adquisiciones de elementos para servicios públicos pagaderos en cuotas.

#### LL - ADQUISICIONES

ARTICULO 78°: Para las adquisiciones que deba realizar la Municipalidad se estará a lo dispuesto en la Ley de Contabilidad de la Provincia N° 2303 y su Decreto Reglamentario, según lo establecido por el artículo 102° de la Ley Orgánica de Municipalidades.

#### M - OBRAS PUBLICAS

ARTICULO 79°: El expediente que se forme en los casos de ejecución de Obras públicas formará parte integrante de la rendición de cuentas.

ARTICULO 80°: Para la ejecución de Obras públicas se estará a lo dispuesto en los artículos 99°, 100° y 101° de la Ley Orgánica de Municipalidades N° 257.

#### N - CONTRATOS DE OBRAS Y/O SERVICIOS

ARTICULO 81°: Los contratos de locación de Obras y/o Servicios deberán indicar el monto de los trabajos y/o servicios a realizar y tiempo de duración de los mismos. En los casos de fijarse precios unitarios se determinará la cantidad a realizar de cada unidad de medida, precisando así el monto total del contrato. Excepcionalmente y por razones fundadas, en los casos que no pueda determinarse el monto total de los trabajos a realizar, se hará un monto estimativo de los mismos.

ARTICULO 82°: En todos los casos los contratos deberán ajustarse a lo determinado en el régimen de contrataciones de la Ley de Contabilidad de la Provincia y su reglamentación.

ARTICULO 83°: Los contratos que no se encuentren suscriptos por el Intendente, serán necesariamente aprobados por resolución del titular del Departamento Ejecutivo.

ARTICULO 84°: En los casos de contratos de locación de servicios serán comprendidos en los alcances de la Ley 568 de creación del Instituto de Previsión Social, no así los celebrados por locación de obras.

## Ñ - SUBSIDIOS Y SUBVENCIONES

ARTICULO 85°: Las personas de derecho privado que reciban fondos de origen municipal, con destino a erogaciones de cualquier tipo, deberán rendir cuenta documentada de su inversión ante la misma Municipalidad, la que incluirá en su rendición de cuentas.

ARTICULO 86°: Los comprobantes deberán guardar las formalidades establecidas en la Resolución N° 075/96 del Tribunal de Cuentas.<sup>13</sup>

ARTICULO 87°: Cuando los dineros recibidos por los conceptos mencionados no tengan un fin determinado y se confundan con los recursos propios de la institución y ésta cuente con personería jurídica, lleva contabilidad en forma legal y publique anualmente su Memoria y Balance General, podrán prescindir de la obligación de adjuntar la rendición en la forma descripta precedentemente limitándose a remitir, en su lugar y dentro del plazo legal, a la Municipalidad, un ejemplar de la Memoria y Balance General.

ARTICULO 88°: El responsable de la Municipalidad sólo hará entrega de los fondos previa adopción de los siguientes recaudos que constará en el correspondiente recibo:

- a) Mención de la resolución que autorice la entrega.
- b) Denominación y Domicilio de la entidad o persona beneficiaria en caso de acogerse aquella a lo dispuesto en el artículo anterior, copia o número del Decreto que le confiere la personería jurídica y fecha de cierre de sus ejercicios económicos.
- c) Nombre completo de la o de las personas que reciban el dinero en nombre de la entidad, sus domicilios, datos de identidad y carácter que invisten en su gestión.
- d) Plazo dentro del cual debe presentarse la respectiva rendición de cuenta.

ARTICULO 89°: La Municipalidad no entregará nuevos subsidios y/o subvenciones estando pendientes de rendición dineros entregados anteriormente a la misma persona o entidad.

ARTICULO 90°: Los fondos otorgados por intermedio de las Municipalidades a consorcios cuya procedencia sea de origen nacional, provincial o mixto (provincial y comunal y/o aportes de la comunidad) deberán ser rendidos al Tribunal de Cuentas de acuerdo a lo establecido en la Resolución N° 075/96T.C.

ARTICULO 90° BIS:

Artículo 1°: Establecer que para la tramitación, ante este Tribunal, de la Certificación de la recepción de Fondos Nacionales por parte de las Municipalidades de la Provincia con cargo a rendir cuentas, se procederá de la siguiente forma:

- c) Dentro de los 5 (cinco) días de recibido los fondos, las Municipalidades deberán comunicar al Tribunal de Cuentas de la Provincia de tal circunstancia, adjutando para ello copia (debidamente autenticada por el Intendente Municipal y Secretario) del instrumento legal y/o convenio por el cual se otorgaron los fondos en el que se indica también el destino que debe darse a los mismos y copia de la boleta de depósito a la Cuenta Municipal.
- d) En oportunidad de ser aprobado el convenio, si existiera, o aceptados los fondos por parte del Honorable Concejo Deliberante e incorporados los mismos al Presupuesto Comunal, deberá remitirse copia autenticada de la Ordenza respectiva.

---

<sup>13</sup> Resolución 075/96 T.C. (27/02/96)

Cumplimentado los puntos a) y b) el Tribunal de Cuentas procederá a la Certificación del Ingreso de los fondos respectivos, remitiendo una copia a la Municipalidad para su posterior envío al Organismo Nacional que corresponda.

Artículo 2º: Para la rendición de cuentas documentada de dichos fondos; a éste Tribunal se presentará una carpeta por separado, con un cuadro en donde se reflejará el monto recibido, lo pagado y rendido en el trimestre y el saldo que pasa al trimestre siguiente.<sup>14</sup>

## O - AYUDAS ECONOMICAS

ARTICULO 91º: Las Ayudas Económicas son erogaciones que cubren necesidades inmediatas de personas carentes de recursos, y serán otorgadas por Resolución del Intendente, conforme a la valoración que éste hiciera en cuanto a mérito y oportunidad hasta el monto que autorice el Concejo Deliberante.

## P - PRESENTACION DE LA DOCUMENTACION

ARTICULO 92º: El Intendente será responsable directo de la presentación de la documentación trimestral y la correspondiente a la modalidad de control in situ, y de las demás que establezca este Tribunal y será pasible de sanciones que el mismo aplique en caso de mora en la referida presentación.<sup>15</sup>

ARTICULO 93º: Dentro de los quince (15) días de aprobado el Cálculo de Recursos y Presupuesto de Gastos, el Intendente enviará copia legalizada del mismo, al Tribunal de Cuentas, requisito que cumplirá también con la Ordenanza General Impositiva. En cambio en forma mensual se elevará copia legalizada de las Ordenanzas Modificatoria del Cálculo de Recursos y Presupuesto de Gastos, de las Ordenanzas que autoricen gastos especiales, extraordinarios, subsidios, subvenciones, y demás decretos resoluciones y ordenanzas dictadas por el Poder Ejecutivo Municipal y por el Honorable Concejo Deliberante (Art 107º -inc. 6 de la Ley N° 257 ).<sup>16</sup>

ARTICULO 93º BIS: Los Responsables deberán comunicar al Tribunal de Cuentas dentro de los 15 (quince) días posteriores a la constitución de cada Consorcio Municipal y elevar los Libros correspondientes para su Rubricación.<sup>17</sup>

ARTICULO 94º: Dentro de los 45 días corridos (s/Ley 3687 que modifique Art. 107 Inc. 4) Ley 257) de finalizado cada trimestre se deberán remitir a este Tribunal los siguientes informes:

### DOCUMENTACION TRIMESTRAL

m) Balance de Tesorería.

n) Balance de Comprobación de Sumas y Saldos.

o) Certificación, conciliaciones y extractos de las cuentas bancarias.

p) Cuadro de Ejecución de Presupuesto de Gastos, con determinaciones de totales acumulados.

q) Cuadro de Percepción de Recursos con determinaciones de totales acumulados.

r) Planillas diarias de Ingresos.

s) Planillas de Banco.

---

<sup>14</sup> Artículo incorporado por Resolución N° 38/89 T.C. (23/02/89)

<sup>15</sup> Modificado por Resolución N° 435/01 Acuerdo N° 195 T.C. (09/10/01)

<sup>16</sup> Modificado por Resolución 489/95 T.C. (30/11/95)

<sup>17</sup> Incorporado por Resolución N° 334/92 T.C.

- t) Actas de Arqueo realizadas durante el mes.
- u) Talonarios de Recaudación correlativamente enumerados.
- v) Todos los Comprobantes de Inversión de la renta debidamente compaginados en legajos mensuales por orden cronológico y separados los correspondientes a gastos de Personal de los otros gastos.
- w) La documentación deberá compaginarse en Legajos de no más de 200 folios.
- x) La Rendición de Cuentas documentadas de los Consorcios en Legajos separados.<sup>18</sup>
- ll) Declaración Jurada del Intendente, Tesorero, Contador y/o cualquier otro obligado a rendir cuentas de la Administración Municipal, haciendo constar en la misma, Nombre y Apellido, Documento: tipo y N°, períodos de actuación y domicilio real.<sup>19</sup>
- m) Detalle de las Ordenanzas y Resoluciones emitidas en el trimestre, siguiendo un orden cronológico, numérico y temático.<sup>20</sup>

Las Municipalidades bajo la modalidad de verificación insitu, trimestralmente y a partir del undécimo (11) día hábil de finalizado el trimestre presentarán al Honorable Tribunal de Cuentas el original de los informes y documentaciones establecidas en los incisos a) a m) del presente artículo, a los fines de realizar las verificaciones en esa sede, las que podrán ser retiradas por el Contador Fiscal si la profundización del Estudio así lo requiera. El Fiscal de Cuentas designado por el Tribunal las recibirá bajo acta. Las documentaciones a que se refieren los incisos i), j) y l) serán puestas a disposición del Fiscal de Cuentas, las que una vez intervenidas, permanecerán en poder de la Municipalidad, con excepción de las que fueran objeto de reparo, las que quedarán en poder del Tribunal de Cuentas hasta que el mismo resuelva su devolución.<sup>21</sup>

ARTICULO 95°: En los casos en que al finalizar el trimestre las Municipalidades tengan algún talonario de recibos de recaudación de impuestos no utilizado en su totalidad, deberá conservarlo para su completa utilización en el siguiente trimestre.

Cuando se produzca esta situación, conjuntamente con la documentación trimestral comunicarán al Tribunal de Cuentas tal circunstancia, debiendo especificar el número de talonario y la numeración correlativa del último recibo utilizado.

El talonario respectivo se remitirá en el Trimestre en el que se haya utilizado totalmente. Se aclara que los recibos serán registrados en los trimestres que corresponden.

ARTICULO 96°: Conjuntamente con la documentación trimestral ya detallada en los artículos anteriores, el Intendente remitirá constancia de la publicación de los balances trimestrales de Tesorería y de Comprobación de Saldos, de acuerdo a lo establecido en el apartado G "Balances y Memoria" (con excepción de los casos previstos en el artículo 110° de la Ley N° 257, artículo 107° inc. 3 de la citada Ley).

ARTICULO 97°: En la nota de remisión de la documentación trimestral deberá hacerse constar la fecha y detalle de la misma. Idéntico requisito deberán cumplir los Municipios sujetos a la modalidad "in situ" respecto a la documentación a rendir.<sup>22</sup>

<sup>18</sup> Incorporado por Resolución N° 334/92 T.C. (06/08/92)

<sup>19</sup> Incorporado por Resolución N° 512/95 T.C. (07/12/95)

<sup>20</sup> Incorporado por Resolución N° 489/95 T.C. (30/11/95)

<sup>21</sup> Modificado por Resolución N° 435/01 Acuerdo N° 195 T.C. (09/10/01)

<sup>22</sup> Modificado por Resolución N° 435/01 Acuerdo N° 195 T.C. (09/10/01)



ARTICULO 98°: Los Balances, Conciliaciones, Cuadros, Planillas y Actas mencionadas en el artículo 94° de este Reglamento, deberán estar firmados por el Contador de la Municipalidad y responsables intervinientes en cada caso.

ARTICULO 99°: El Intendente Municipal elevará al Concejo Deliberante antes del 31 de Marzo de cada año la Rendición de Cuentas correspondiente al Ejercicio anterior (Art. 107°, inc. 2° de la Ley N° 257), la que será remitida a este Tribunal por el Presidente del Concejo antes del 31 de Mayo (Art. 63 de la Ley N° 257) conjuntamente con el Acta de Sesión Especial en la que se procedió al examen de las cuentas de la Administración Municipal. En los casos de intervención a las Comunas, el Comisionado rendirá directamente al Tribunal de Cuentas, dentro de los plazos señalados anteriormente (art. 34 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas).

Se instrumentará la rendición de cuentas con la siguiente documentación:

#### ELEMENTOS QUE DEBEN INTEGRAR LA RENDICION DE CUENTAS ANUAL

- c) Nota de remisión al Honorable Concejo Deliberante, en la que se especificarán claramente los elementos que componen la rendición de cuentas, detallando Nombre y Apellido, Documento: tipo y N°, períodos de actuación y domicilio real del Intendente, Secretario, Tesorero, Contador y/u otro Responsable que según normas particulares de las Comunas correspondan.<sup>23</sup>
- d) Los Libros de Contabilidad a saber:  
Ingresos de Caja, Registro Analítico de Compromisos e Imputaciones, Libro Mayor y Libro Diario.
- h) Planilla demostrativa de los Ingresos y Egresos registrados durante el Ejercicio, en la que consta la existencia anterior, lo percibido por cada impuesto, lo pagado por cada partida del presupuesto y el movimiento de las cuentas especiales, determinándose la existencia que pasa al ejercicio siguiente e indicando si es efectivo, en depósitos bancarios, etc. Esta planilla deberá ser suscripta por el Contador y Tesorero, con el Visto Bueno del Intendente.
- i) Planilla con la Evolución de Residuos Pasivos de los ejercicios anteriores. Debiendo contener: Saldo inicial - importe pagado durante el ejercicio y el saldo al finalizar el mismo. Para la deuda del ejercicio se hará una subdivisión por partidas, con la especificación del número de la Orden de Pago y Expediente - si hubiere- nombre de acreedor e importe.
- j) Planilla en la que conste la deuda pendiente del ejercicio anterior, el importe amortizado y la deuda del ejercicio, consignando el número del expediente si lo tuviese. Para la deuda del ejercicio anterior se hará una subdivisión por partidas, con la especificación de nombre de acreedor e importe.
- k) Memoria y Balance Financiero del ejercicio.
- l) Estado de Activo y Pasivo.

El Inventario deberá formalizarse necesariamente el 31 de Diciembre y será levantado en dos (2) ejemplares por el Intendente, Secretario Tesorero y Contador. El Inventario que debe conservarse de la Intendencia, se registrará luego en el Libro que a tal efecto rubrica el Tribunal y comprenderá todos los bienes Comunales: muebles, inmuebles, valores, etc.

- i) Los Libros de los Consorcios Municipales constituidos de conformidad a la legislación en vigencia, Habilitados y Rubricados por el Tribunal de Cuentas<sup>24</sup>.

Los elementos que deben integrar la rendición de cuentas anual deberán cumplir con los requisitos establecidos en el Artículo 98° del presente.

<sup>23</sup> Modificado por Resolución N° 512/95 T.C. (07/12/95)

<sup>24</sup> Incorporado por Resolución N° 334/92 T.C. (06/08/92)

ARTICULO 100°: No se tendrán por presentadas las rendiciones de cuentas que no cumplimenten todos los requisitos exigidos en la presente reglamentación, debiendo las mismas, acondicionarse en cajas de acuerdo a las medidas según Modelo N° 17.

### CAPITULO III

#### A – PERMANENCIA DE LA DOCUMENTACION EN LAS MUNICIPALIDADES

ARTICULO 101°: Los Libros y planillas de su contabilidad municipal y la documentación respectivas, deben estar a disposición del Honorable Tribunal de Cuentas en la sede municipal a partir del undécimo (11) día hábil de finalizado el mes.<sup>25</sup>

ARTICULO 102°: El incumplimiento de lo dispuesto en el artículo anterior comprobado por una Comisión de Inspección, traerá aparejado la formulación de los cargos correspondientes por los gastos ocasionados al Contador de la Comuna.

#### B - CONTRATACION DE CONTADORES MUNICIPALES

ARTICULO 103°: Para la formulación del contrato del Contador Municipal se seguirán los lineamientos de acuerdo a lo establecido por la Ley N° 1656, modificatoria del artículo 108° bis de la Ley N° 257.

#### C -ACTA DE CAMBIO DE RESPONSABLES

ARTICULO 104°: Los intendentes asumirán el cargo de la Administración Municipal, debiendo levantarse inventario y formalizarse en acta dicho cambio de responsables (Art. 27 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas), la que remitirán al Tribunal dentro de los quince (15) días.

ARTICULO 105°: El Acta a que se hace referencia en el artículo anterior deberá contener:

a) Fecha y Lugar del Acto.

Nombre de las personas que intervienen: Intendente (saliente y entrante), Secretario Tesorero y Contador.

Existencia de Fondos y otros valores, en Tesorería, Bancos, con indicación de su afectación. Como anexo se agregarán actas de arqueo, certificaciones bancarias y estados conciliatorios de saldos.

Estado del Cálculo de Recursos -por rubros de ingresos- indicando lo recaudado hasta la fecha de transmisión.

Estado de Presupuesto de Gastos a la misma fecha, consignando lo autorizado a gastar, pagos, deudas y saldo disponible en cada partida.

Monto detallado de las deudas municipales por todo concepto.

Estado de Inventario General.

Firmarán el Acta las personas indicadas en el apartado b).

ARTICULO 106°: A los fines del precedente inciso g) se tomará como base el último Inventario con el objeto de verificar la real existencia de bienes y efectos pertenecientes a la Comuna y se

---

<sup>25</sup> Modificado por Resolución N° 435/01 Acuerdo N° 195 T.C. (09/10/01)

ajustarán los saldos con arreglos a las altas y bajas producidas en el ejercicio corriente. De toda impugnación que se formule quedará constancia en el Acta.

Cuando por su magnitud el control de Inventario demande un mayor tiempo, las autoridades entrantes y salientes podrán, de común acuerdo, continuar la tarea con posterioridad a la fecha de transmisión. Al terminar labrarán acta complementaria.

ARTICULO 107°: Exclúyese de lo establecido en el presente apartado los cambios de responsables efectuados por reemplazos transitorios hasta un máximo de treinta (30) días corridos.

ARTICULO 108°: Para los cambios efectuados hasta el término señalado en el artículo anterior se determinará el saldo de responsabilidad a la fecha, exclusivamente en lo concerniente a fondos en Bancos para los señores Intendentes; y Bancos y Cajas, para los señores Secretarios Tesoreros.

#### D -NOMENCLADOR DE GASTOS

ARTICULO 109°: Para la imputación a las partidas presupuestarias, se estará a lo dispuesto en las instrucciones establecidas en el presente, que se agrega como Modelo N° 18.

ARTICULO 110°: Para la presentación de las rendiciones de cuentas a este Tribunal, los elementos constitutivos de las mismas, correspondientes a la inversión de las rentas son:

##### a) GASTOS EN PERSONAL

###### a - 1) PERSONAL PLANTA PERMANENTE- PERSONAL TEMPORARIO

- 1) Orden de Pago
- 2) Planilla de liquidación de haberes en original, debidamente firmada por los beneficiarios y con el Visto Bueno del Intendente o quien legalmente lo reemplace y del Secretario - Tesorero. La constancia de pago al personal que no supiere firmar deberá llevar la impresión dígito pulgar derecho del agente y Certificación del Secretario - Tesorero inserta en la misma planilla o recibo de pago, haciendo constar el número de documento de identidad del beneficiario.
- 3) Dispositivo Legal de designación, jornalización o mensualización del nuevo personal, el que deberá ser adjuntado a la planilla del primer pago que se efectúe al mismo.
- 4) Comprobante de pago o depósito de los aportes o contribuciones jubilatorios, obra social y toda otra deducción que se hiciere de los haberes.

###### a - 2) SERVICIOS EXTRAORDINARIOS

- 1) Orden de Pago
- 2) Dispositivo Legal pertinente, el que deberá contener la cantidad de horas a pagar a cada agente.
- 3) Planillas de liquidación con los mismos requisitos enunciados en a) a -1) 2).
- 4) Para el personal de otros Organismos que realicen trabajos por el sistema de horas extras para las Municipalidades, (por ej.: tractoristas, maquinistas de la Dirección Provincial de Vialidad, etc.) se deberá adjuntar el dispositivo legal que autorice la prestación de los servicios y determine la remuneración a liquidar.
- 5) Boleta de depósito de los aportes y contribuciones correspondientes.

###### a - 3) ADICIONALES POR ASIGNACIONES FAMILIARES

- 1) Orden de Pago
- 2) Recibo firmado por el Beneficiario.

(1) La documentación que avale el beneficio liquidado quedará en poder de las Autoridades Municipales e integrará el legajo del agente.

a - 4) ASISTENCIA SOCIAL AL PERSONAL

Las erogaciones a solventar con esta partida son aquellas que no cubren el servicio de obra social y/o seguros derivados de accidentes de trabajo en relación de dependencia con la Municipalidad.

- 1) Orden de Pago.
- 2) Copia de las actuaciones policiales respectivas, si correspondiere.
- 3) Dispositivo Legal pertinente.
- 4) Documentación que respalde las erogaciones efectuadas para mejor atención del agente.
- 5) Recibo firmado por el agente beneficiario o por la persona o entidad que efectuó el servicio asistencial.

Como norma general debe tenerse presente que: 1) Todas las remuneraciones y beneficios que se liquiden al personal deberán estar autorizados por la Ordenanza Complementaria de Presupuesto u Ordenanzas especiales. 2) Para la realización de trabajos a destajo deberá celebrarse contrato con la persona a quien se le encomiende las tareas y aprobarse por decreto o resolución de Intendencia si dicho contrato estuviese firmado por otra persona que no fuese el Intendente.

También deberá tenerse presente que si el monto de los trabajos supera el monto fijado por la Ley de Contabilidad para Compra Directa deberá hacerse la pertinente licitación.

b) TRANSFERENCIAS CORRIENTES

b - 1) SUBSIDIOS Y SUBVENCIONES, deberán rendirse con:

- 1) Orden de Pago.
- 2) Instrumento Legal por el cual se otorga el beneficio.
- 3) Recibo firmado por el beneficiario.
- 4) Rendición de cuentas del beneficiario. Caso contrario prueba fehaciente del requerimiento efectuado al mismo para que proceda a la rendición documentada.

b - 2) AYUDA ECONOMICA, el egreso será acreditado con:

- 1) Orden de Pago.
- 2) Dispositivo Legal por el cual se otorga la ayuda.
- 3) Recibo o Comprobante del gasto firmado por el beneficiario, con la aclaración del nombre, apellido, tipo y número de documento y domicilio, con indicación de lo recepcionado, no siendo necesario el certificado que acredite la condición de pobre de solemnidad.<sup>26</sup>
- 4) Certificación de entrega de los bienes a personas carenciadas por parte de los responsables designados al efecto.<sup>27</sup>

c) OTROS GASTOS

c - 1) Para las erogaciones imputadas a las partidas principales Bienes de Consumo, Servicios, Trabajos Públicos, Bienes de Capital, será requisito la presentación de:

<sup>26</sup> Modificado por Resolución N° 513/94 T.C. (27/10/94)

<sup>27</sup> Incorporado por Resolución N° 513/94 T.C. (27/10/94)

- 1) Orden de Pago.
  - 2) Solicitud de Compra o Pedido de Suministro, si hubiere.
  - 3) Orden de Provisión, cuando supere el monto de Compra Directa.
  - 4) Factura.
  - 5) Acta de Recepción.
  - 6) Constancia de pago y de Retenciones practicadas.
- c - 2) Para las partidas parciales Alquileres, Honorarios y Retribuciones a Terceros y Trabajos Públicos ejecutados por terceros, la rendición de cuenta se integrará con:
- 1) Orden de Pago.
  - 2) Recibo del Beneficiario y Constancias de las retenciones si correspondiere.
  - 3) Contrato y dispositivo legal de aprobación, en su caso, los que deberán adjuntarse al primer pago.  
En los pagos sucesivos deberá mencionarse: Legajos, folio, número de Orden de Pago y fecha donde se rindió el primer pago.
  - 4) Certificación de la real prestación de servicio o certificado de obras.
- c - 3) Los pagos efectuados con cargo a la partida parcial "Viáticos, Movilidad y Pasajes" se rendirán con:
- 1) Orden de Pago.
  - 2) Dispositivo Legal que ordene la comisión.
  - 3) Planilla de liquidación de Viáticos con sus respectivos comprobantes si los hubiere.
  - 4) Recibo firmado por el beneficiario.
- c - 4) Gastos de Cortesía y Homenaje, la rendición de cuentas se integrará con:
- 1) Orden de Pago.
  - 2) Dispositivo legal que autorice y motive con fundamento el gasto.
  - 3) Documento que justifique las erogaciones.

ARTICULO 111º: Cuando se trate de pagos que correspondan a compras que deban cumplirse en sucesivas entregas, se acompañarán los antecedentes detallados precedentemente al primer pago que se efectúe dejándose constancia de ello en los pagos sucesivos.

ARTICULO 112º: El expediente que se forme a los efectos del llamado a licitación donde constan las exigencias y cumplimientos de la Ley Orgánica de Municipalidades, formará parte integrante de la rendición de cuentas.

- (a)
- (b)
- (c)
- (d) MODELO N° 1

EJERCICIO .....

- (i) MUNICIPALIDAD DE .....

1.- BALANCE FINANCIERO PREVENTIVO

(a)	Total de Recursos	\$
(b)	Total de Erogaciones Departamento Ejecutivo	\$
	Total de Erogaciones de H. Concejo Deliberante	\$
	Resultado	\$ <u>                    </u>

2.- ESQUEMA AHORRO - INVERSION

(c)	A – Cuenta Corriente:	
(d)	Ingresos Corrientes	\$
(e)	Erogaciones Corrientes Departamento Ejecutivo	\$
	Erogaciones Corrientes H. Concejo Deliberante	\$ <u>                    </u>
	Ahorro	\$ <u>                    </u>

(f)	B – Cuenta de Capital:	
(g)	Erogaciones de Capital Departamento Ejecutivo	\$
(h)	Erogaciones de Capital H. Concejo Deliberante	\$
	Ingresos de Capital	\$ <u>                    </u>
	Inversión	\$ <u>                    </u>

Nota: Imprimir en Tamaño Oficio

(e)

(f)

(g) MODELO N° 1

EJERCICIO .....

(i) MUNICIPALIDAD DE .....

### CALCULO DE RECURSOS - CONSOLIDADO

CONCEPTO	IMPORTE
1 – Ingresos Corrientes	
1.1. – De Jurisdicción Municipal	
1.1.1. – Tasas Municipales	
1.1.2. – Otros Ingresos de Jurisdicción Municipal	
1.2. – De Otras Jurisdicciones	
1.2.1. – Participación de Impuestos Provinciales	
1.2.2. – Participación de Impuestos Nacionales	
1.2.3. – Aportes no reintegrables	
1.2.4. – Otros Ingresos de otras Jurisdicciones	
2 – Ingresos de Capital	
2.1. – Uso del Crédito	
2.2. – Reembolso de Préstamos	
2.3. – Venta de Activo Fijo	
2.4. – Otros	
<b>TOTAL.....</b>	

Nota: Imprimir en Tamaño Oficio

(h) MODELO N° 1 EJERCICIO .....

(i) MUNICIPALIDAD DE .....

(i) CONCEPTO		IMPORTE
<p>1. INGRESOS CORRIENTES</p> <p>1.1. DE JURISDICCION MUNICIPAL</p> <p>1.1.1 TASAS MUNICIPALES</p> <p>Tasas que inciden s/el Comercio y la Industria</p> <p>1- Derecho de Abasto</p> <p>2- Derecho de Insp., Brom. y Veter.</p> <p>3- Desinfección</p> <p>4- Derecho de Higiene y Seguridad</p> <p>5- Ins.Contr.Pesas y Medidas</p> <p>Tasas que inciden sobre Prop.Inmueble</p> <p>6- Limpieza, Riego y Barrido</p> <p>7- Alumbrado</p> <p>8- Tasa Retributiva a la Prop.</p> <p>Tasas que inciden sobre los Rodados</p> <p>9- Patentes de rodados</p> <p>10- Carnets de conductor</p> <p>11- Chapas , Patentes y Precintos</p> <p>Otras Tasas</p> <p>12- Derecho de Cementerio</p> <p>13- Derecho de Oficina</p> <p>14- Uso de la Vía Pública</p> <p>15- Delineación y Construcción</p> <p>16- Espectáculos Públicos</p> <p>17- Multas y Recargos</p> <p>18- Recursos Varios Imprevistos</p> <p>19-</p> <p>20-</p> <p>1.1.2 OTROS INGRESOS DE JURISDICCION MUNICIPAL</p> <p>1- Participación de Empresas</p> <p>2- Ingresos Varios</p> <p>3- Alquiler de Máq. Viales</p> <p>4- Terminal de Ómnibus</p> <p>5- Alquileres Quioscos</p> <p>6- Canteras Municipales</p> <p>7- Venta de Agua</p> <p>8- Carro atmosférico</p> <p>9- Venta de Electricidad</p> <p>10- Cordones Cuneta</p> <p>11- Pavimento y Repavimento</p> <p>12- Empedrado</p> <p>13- Intereses dep. a Plazo Fijo</p> <p>1.2. DE OTRAS JURISDICCIONES</p> <p>1.2.1 PARTICIPACION DE IMP. PROV. Y NAC.</p> <p>1.2.2 IMPUESTO PROVINCIAL DEL AUTOMOTOR</p> <p>1.2.3 APORTES NO REINTEGRABLES</p> <p>1- Subsidios y Subvenciones Prov.</p> <p>2- Subsidios y Subvenciones Nac.</p> <p>1.2.4 OTROS INGRESOS DE OTRAS JURISDICCIONES</p> <p>1- Convenio con Vialidad Prov.</p> <p>2- Convenio con Vialidad Nac.</p>		
TOTAL INGRESOS CORRIENTES		

Nota: Imprimir en Tamaño Oficio



(i) MODELO N° 1

EJERCICIO .....

(i) MUNICIPALIDAD DE .....

(i) CONCEPTO	IMPORTE
<p>2. INGRESOS DE CAPITAL</p> <p>1. Uso del Crédito</p> <p>    1- Dirección Gral. de Prev. Social</p> <p>    2- Dirección de Electricidad</p> <p>    3-</p> <p>2. Reembolso de Préstamos</p> <p>3. Venta de Activo Fijo</p> <p>    1. Venta Mat. fuera de uso y/o rezago</p> <p>    4. Otros Ingresos de Capital</p>	
<b>TOTAL INGRESOS DE CAPITAL</b>	

Nota: Imprimir en Tamaño Oficio

## NOMENCLADOR

### 1. INGRESOS CORRIENTES

Ingresos que el Sector Público Municipal percibe como resultado de sus facultades de percepción de recursos por su actividad en la prestación de servicios y enajenación de frutos, de las liberalidades de los regímenes de coparticipación y de los aportes no reintegrables efectuados por la Nación, las Provincias y otros entes.

#### 1.1 De Jurisdicción Municipal:

Recursos derivados de Ordenanzas del Estado Municipal, de las actividades que desarrollan en sus organismos y de las liberalidades.

##### 1.1.1. Tasas Municipales:

Ingresos derivados de la actividad del Estado Municipal en la prestación de Servicios.

##### 1.1.2. Otros Ingresos de Jurisdicción Municipal:

Otros Ingresos de Jurisdicción Municipal, que no deriven de la actividad del Estado Municipal en la prestación de Servicios.

#### 1.2. De Otras Jurisdicciones:

Recursos provenientes de participaciones en impuestos nacionales y provinciales, de fondos no reintegrables aportados por distintos sectores y otros ingresos corrientes no contemplados en los conceptos precedentes, siempre que no sean de Jurisdicción Municipal.

##### 1.2.1. Participación en Impuestos Nacionales:

Ingresos provenientes de la participación del Municipio en impuestos nacionales.

##### 1.2.2. Participación en Impuestos Provinciales:

Ingreso provenientes de la participación del Municipio en impuestos provinciales.

##### 1.2.3. Aportes no Reintegrables:

Ingresos provenientes de subsidios de entes del sector público de carácter no reintegrables.

##### 1.2.4. Otros Ingresos de otras Jurisdicciones:

Ingresos no contemplados en la clasificación precedente y que corresponden a jurisdicción ajena a la municipal.

### 2. INGRESOS DE CAPITAL

Recursos provenientes del crédito público a mediano o largo plazo, de las ventas de bienes que integran el activo fijo estatal, los reintegros y amortizaciones de préstamos otorgados por el Estado Municipal y en general, todo ingreso originado en una modificación en el patrimonio del Estado Municipal.

- 2.1. Uso del Crédito:  
Recursos provenientes del crédito público a mediano y largo plazo.
- 2.2. Reembolso de Préstamos:  
Ingresos por reintegros y amortizaciones de préstamos otorgados por el Estado Municipal.
- 2.3. Venta de Activo Fijo:  
Recursos de la venta de bienes del activo fijo estatal.
- 2.4. Otros Ingresos de Capital:  
Ingresos de Capital que por su naturaleza no pueden ser apropiados específicamente a los rubros mencionados precedentemente.

## PARTIDA PRINCIPAL

## 1-PERSONAL

- 1- Planta Permanente:  
Personal que se desempeña en cargos correspondientes a las dotaciones permanentes previstas en las respectivas estructuras funcionales.
- 2- Personal Temporario:  
Personal que se desempeña en cargos correspondientes a dotaciones temporales o variables no previstas en las estructuras funcionales.
- 3- Salario Familiar:  
Asignaciones establecidas en función de las cargas de familia, incluso subsidios por casamientos, nacimientos, escolaridad, defunción, etc.
- 4- Servicios Extraordinarios:  
Asignaciones que retribuyen la prestación de servicios al margen del horario de labor.
- 5- Asistencia Social al Personal:  
Erogaciones destinadas a indemnizaciones de accidentes de trabajo y asegurar prestaciones de asistencia social al personal.

## PARTIDA PRINCIPAL

## 2-BIENES DE CONSUMO

- 1- Combustibles y Lubricantes.  
Adquisición de combustibles y lubricantes que se utilizan para el funcionamiento de medios de transporte, maquinarias, calderas o sistemas de calefacción.
- 2- Repuestos.  
Comprende materiales, repuestos, accesorios y demás elementos destinados a mantener en estado de funcionamiento y conservación toda clase de vehículos, maquinarias en general, motores, aparatos mecánicos, moblajes y demás bienes que utiliza la Comuna.
- 3- Papelería y Elementos de Oficina.

Adquisición de todos los materiales de cualquier naturaleza dedicados primordialmente al uso de oficina, que tienen características de que se consumen rápidamente y cuyo costo no justifica considerarlo como equipos. Incluye tinta, gomas, papeles de diversas clases, cintas para máquinas de escribir, perforadores, carpetas, formularios impresos, libros de registros, lápices, lapiceras, abrochadoras, sellos, etc.

4- Útiles y materiales de aseo y limpieza.

Incluye los utensilios y materiales de aseo, tales como escobas, cepillos, baldes, jabones, detergentes, desinfectantes, toallas, sanitarios, papel higiénico, etc.

5- Materiales diversos.

Comprende los materiales que se utilicen para el simple mantenimiento de los bienes existentes: tales como artículos de ferretería, plomería, electricidad, y otros.

6- Vestuarios y artículos de Seguridad par el trabajo.

Adquisición de prendas de vestir tales como uniformes, calzados, gorras, artículos de seguridad para el trabajo tales como cascos, mascarillas, guantes, anteojos, etc.

7- Materiales de Instrucción.

Adquisición o impresión por cuenta de la Comuna de materiales didácticos tales como textos escolares, útiles de demostración, materiales para laboratorio, manuales, etc.

8- Materiales y Productos farmacéuticos.

Adquisición de medicinas y productos utilizados para el tratamiento, cura y prevención de enfermedades o con fines antisépticos y desinfectantes.

9- Racionamiento y Alimentos.

Adquisición de alimentos, incluidos el costo de aquellos adquiridos par el consumo en los casos en que el Estado debe suministrar comidas y/o refrigerios.

10- Otros.

Adquisición de aquellos bienes de consumo no incluidos en los conceptos precedentes.

## PARTIDA PRINCIPAL

## 3-SERVICIOS

1- Electricidad, gas y agua.

Gastos de provisión de electricidad, gas y agua en Oficinas y locales de la Comuna.

2- Transporte y Almacenaje.

Gastos por transporte de cosas y otras resultantes de los mismos, gastos de embalaje, almacenes, estibas, etc.

3- Pasajes.

Costos de los pasajes para el traslado de agentes del Estado y de aquellos que viajen por cuenta del mismo.

4- Comunicaciones.

Gastos por servicios de correos, telégrafos, cables, teléfonos y cualquier otro medio de comunicación.

5- Publicidad y Propaganda.

Gastos por difusión por cualquier medio de aquellos actos de Gobierno que deben darse a conocer, incluye los gastos de publicación de avisos, folletos, afiches, carteles, etc. que revistan carácter promocional.

6- Seguros y Comisiones.

Pago de primas de seguros cualquiera fuese el riesgo cubierto. Incluye el pago de comisiones a personas o entidades oficiales o privadas, por tareas, gestiones, cobranzas, etc.

7- Alquileres.

Gastos por arrendamientos o alquiler de toda clase de bienes inmuebles, muebles y semovientes.

8- Impuestos: Derechos y Tasas.

Gastos por pagos de impuestos, derechos y tasas en los gastos no incluidos en otras partidas del presente clasificador.

9- Gastos Judiciales, Multas e Indemnizaciones.

Gastos originados por los Juicios en los que el Estado haya sido parte con exclusión de las erogaciones motivadas por el cumplimiento de sentencias judiciales firmes que se imputarán a las partidas correspondientes del presente clasificador.

Incluye los gastos en concepto de multas cualquiera fuese el origen del pago a realizar, como asimismo el pago de indemnizaciones por daños y perjuicios, pérdidas, averías, tránsito, etc.

10- Viáticos y Movilidad.

Sumas pagadas por estos conceptos de acuerdo a la reglamentación vigente.

11- Estudios, Investigaciones y Asistencia Técnica.

Pago a terceras personas por investigación, estudios y asesoramiento técnico de cualquier naturaleza.

12- Gastos de Imprenta y Reproducción.

Gastos por servicios de impresión, reproducción, copia, encuadernación, etc. prestados por personas ajenas al municipio. Incluye la publicación de gacetas, folletos, catálogos informativos, etc. No comprende la impresión de modelos, formularios internos, libros de registros y demás impresos destinados al uso exclusivo de las Oficinas como material de trabajo, los cuales se incluirán en la partida parcial "Papelería y Elementos de Oficina".

13- Conservación y Reparaciones.

Pago a terceras personas por servicios de reparación y mantenimiento, de medios de transporte maquinarias y equipos, muebles y equipos de oficinas, inmuebles, obras, instalaciones, etc.

14- Servicios Públicos ejecutados por Terceros.

Pagos a terceras personas por la prestación de servicios públicos, tales como limpieza de la vía pública, recolección y eliminación de residuos domiciliarios, alumbrado público.

#### 15- Gastos de Cortesía y Homenajes.

A esta partida se imputarán los gastos que demanden las atenciones de los huéspedes de honor y oficiales, además de funcionarios.

Se cargarán los gastos ocasionados con motivo de la celebración de fiestas patrias y homenajes ( ofrendas florales, placas recordatorias, gastos de etiqueta, servicios de lunch, etc.)

#### 16- Honorarios y Retribuciones a Terceros.

Honorarios legales o convencionales a peritos, profesionales universitarios, especialistas, técnicos sin relación de dependencia.

#### 17- Premios y Condecoraciones.

Gastos que demanden las condecoraciones, como asimismo los gastos en bienes y servicios para beneficios y premios de reconocimiento al mérito.

#### 18- Otros.

Gastos de servicios no incluidos en el detalle precedente.

### PARTIDA PRINCIPAL

### 4-BIENES DE CAPITAL

#### 1- Maquinarias y Equipos.

Adquisición de maquinarias, equipos, herramientas que no estén fijadas en forma permanente a los inmuebles y que por lo tanto no se consideren parte integrante de los mismos, tales como grúas, aplanadoras, tractores, calderas, bombas, tornos, etc.

Incluye la adquisición de partes fundamentales para estas máquinas tales como motores, chasis, etc. que aumenten el valor o la vida útil del bien.

#### 2- Muebles y Equipos de Oficina.

Adquisición de muebles y equipos de oficina de todo tipo, escritorios, sillas, máquinas de escribir, de calcular, registradoras de contabilidad, ventiladores, acondicionadores de aire.

#### 3- Medios de Transporte.

Adquisición de toda clase de vehículos para el transporte de carga o de personas tales como automóviles, camiones, ómnibus, etc. Incluye también los vehículos con adaptaciones par usos especiales como camiones para aseo urbano, camiones contra incendios, ambulancias, etc.

Cuando al precio del vehículo se incluyen accesorios menores adjuntos, se incluye el valor total en el precio del vehículo, cuando se compran dichos repuestos y accesorios separadamente, se les debe registrar en la partida "Repuestos".

Incluye la adquisición de partes fundamentales de los medios de transporte tales como motores, chasis, carrocerías, etc. que aumenten el valor o la vida útil del mueble.

#### 4- Aparatos e Instrumentos.

Adquisición de aparatos e instrumentos y sus partes, destinados a laboratorios, actividades artísticas o cualquier otra manifestación científica o técnica.

#### 5- Colecciones y Elementos para Bibliotecas y Museos.

Adquisición de Libros, discos, películas cinematográficas, obras de arte, etc. que forman parte de las colecciones permanentes de biblioteca y museos.

6- Semovientes.

Adquisición de animales para trabajo, remonta, reproducción, etc.

7- Terrenos.

Adquisición de terrenos, solares, parcelas, etc. incluidos los gastos relacionados con la misma tales como escritura, derechos de registros, etc. que se adquieren con el fin de mantenerlos para futuras obras o para construir en ellos edificios, depósitos, talleres, casas habitación, etc.

El valor de la adquisición debe incluir el precio pagado para las construcciones y/o mejoras que tenga, siempre que haya intención de demoler las mismas.

Cuando se compra un terreno con un edificio y hay interés en conservar el edificio, es aconsejable determinar y separar el valor del terreno del edificio.

8- Edificios y Obras.

Comprende el valor que se paga por la compra de edificios, casas, locales y otros inmuebles preexistentes, separadamente del valor de los terrenos.

Incluye el valor de los equipos o instalaciones que están fijadas en el suelo o paredes, como asimismo todos los gastos relacionados a la adquisición.

9- Otros.

Adquisición de aquellos bienes de Capital no incluidos en los conceptos precedentes.

PARTIDA PRINCIPAL

5-INTERESES Y GASTOS DE  
LA DEUDA

1- Con Organismos Nacionales.

Pago de intereses y gastos originados en obligaciones contraídas con Organismos o Entidades Nacionales.

2- Con Organismos Provinciales.

Pagos de intereses y gastos originados en obligaciones contraídas con Organismos o Entidades Provinciales.

3- Con otros Organismos.

Pagos de intereses y gastos originados en obligaciones contraídas con organismos o entidades no incluidas en las partidas parciales anteriores.

PARTIDA PRINCIPAL

7-VALORES FINANCIEROS

1- Aportes de Capital.

Aportes de Capital a Organismos y empresas del Estado y a otros entes, ya sea en forma directa o a través de la adquisición de acciones u otros valores representativos de capital.

2- Préstamos.

Préstamos, anticipos y aportes reintegrables acordados a organismos y empresas del Estado y a otros entes, ya sea en forma directa, o mediante la adquisición de títulos y valores representativos.

#### PARTIDA PRINCIPAL

#### 8-TRANSFERENCIAS CORRIENTES

##### 1- Al Sector Público.

Subsidios no reintegrables otorgados a organismos o entidades del sector público nacional, provincial o municipal que no tengan el objetivo expreso de financiar sus erogaciones de capital.

##### 2- Al Sector Privado.

Subsidios no reintegrables otorgados a organismos o entidades del sector privado que no tengan el objetivo expreso de financiar sus erogaciones de Capital.

#### PARTIDA PRINCIPAL

#### 9-TRANSFERENCIAS DE CAPITAL

##### 1- Al Sector Público.

Subsidios no reintegrables otorgados a Organismos o entidades del sector público nacional, provincial o municipal para financiar sus erogaciones de Capital.

##### 2- Al Sector Privado.

Subsidios no reintegrables otorgados a personas o entidades del sector Privado para financiar erogaciones de Capital.

#### PARTIDA PRINCIPAL

#### 10-TRABAJOS PUBLICOS

Esta partida será subdividida por obras cuya realización se proyecta ejecutar el ejercicio. Incluirá las erogaciones en personal obrero y de maestranza y de las contrataciones de estudios previos, dirección e inspección. Se excluirán las erogaciones de oficinas permanentes, aún cuando intervengan en estudios, dirección o inspección ya que corresponderá imputarlas a las partidas de Erogaciones Corrientes.

Ejemplo:

- 1- Obra puente sobre arroyo.
- 2- Obra apertura caminos.
- 3- Obra construcción alcantarillas.

#### PARTIDA PRINCIPAL

#### 1-PLANTA PERMANENTE

##### 1- Sueldos Básicos.

Sueldos nominales del personal que se desempeña en cargos correspondientes a las dotaciones permanentes previstas en las respectivas estructuras funcionales.



2- Suplementos Varios.

Asignaciones que incrementan las retribuciones de personal de la Planta Permanente que no están previstas en otras partidas subparciales.

3- Sueldo Anual Complementario.

Asignaciones equivalentes a dicho concepto de acuerdo a las disposiciones pertinentes.

4- Contribución Jubilatoria.

Contribuciones que realiza el Estado para el financiamiento de regímenes de previsión en su carácter de empleador.

5- Contribución para Obra Social.

Contribuciones que realiza el Estado para el Fondo Nacional de la Vivienda y otros que pudieran eventualmente surgir.

PARTIDA PRINCIPAL

2-PERSONAL TEMPORARIO

1- Retribuciones.

Retribuciones del personal que se desempeña en cargos correspondientes a dotaciones temporales o variables no previstas en las estructuras funcionales.

2- Suplementos Varios.

Asignaciones que incrementan las retribuciones del personal temporario y que no están previstas en otras partidas subparciales.

3- Sueldo Anual Complementario.

Asignaciones equivalentes a dicho concepto de acuerdo a las disposiciones pertinentes.

4- Contribución Jubilatoria.

Contribuciones que realiza el Estado para financiamiento de regímenes de previsión, en su carácter de empleador.

5- Contribuciones para Obra Social.

Contribuciones que realiza el Estado para financiamiento de regímenes asistenciales o de obras sociales para su personal.

6- Otras Contribuciones.

Aportes que realiza el Estado para el Fondo Nacional de la Vivienda y otros que pudieran eventualmente surgir.

MODELO N° 1

EJERCICIO 19.....

MUNICIPALIDAD DE .....

1.- BALANCE FINANCIERO PREVENTIVO

Total de Recursos	\$ .....
Total de Erogaciones Departamento Ejecutivo	\$ .....
Total de Erogaciones de H.Concejo Deliberante	\$ .....
Resultado	\$ _____

2.- ESQUEMA AHORRO-INVERSION

A- Cuenta Corriente:

Ingresos Corrientes	\$ .....
Erogaciones Corrientes Departamento Ejecutivo	\$ .....
Erogaciones Corrientes H.Concejo Deliberante	\$ .....
Ahorro	\$ _____

B- Cuenta de Capital:

Erogaciones de Capital de Departamento Ejecutivo	\$ .....
Erogaciones de Capital del H. Concejo Deliberante	\$ .....
Ingresos de Capital	\$ _____
Inversión	\$ _____

MODELO N° 1

MUNICIPALIDAD DE:

EJERCICIO 19.....

CALCULO DE RECURSOS- CONSOLIDADO

CONCEPTO

IMPORTE

1- Ingresos Corrientes

1.1. De Jurisdicción Municipal

1.1.1. Tasas Municipales

1.1.2. Otros Ingresos de Jurisdicción Municipal

1.2. De Otras Jurisdicciones.

1.2.1. Participación de Impuestos Provinciales

1.2.2. Participación de Impuestos Nacionales

1.2.3. Aportes No Reintegrables

1.2.4. Otros Ingresos de Otras Jurisdicciones

2- Ingresos de Capital

2.1. Uso del Crédito

2.2. Reembolso de Préstamos

2.3. Venta de Activo Fijo

2.4. Otros.

Total

CONCEPTO

IMPORTE

1. INGRESOS CORRIENTES

1.1. DE JURISDICCION MUNICIPAL

1.1.1TASAS MUNICIPALES

Tasas que inciden s/ el Comercio y la Industria

- 1- Derecho de Abasto
- 2- Derecho de Insp.,Brom. y Veter.
- 3- Desinfección
- 4- Derecho de Higiene y Seguridad
- 5- Ins.Contr.Pesas y Medidas

Tasas que inciden sobre Prop.Inmueble

- 6- Limpieza, Riesgo y Barrido
- 7- Alumbrado
- 8- Tasa Retributiva a la Prop.

Tasas que inciden sobre los Rodados

- 9- Patentes de rodados
- 10- Carnets de conductor
- 11-Chapas , Patentes y Precintos

Otras Tasas

- 12- Derecho de Cementerio
- 13-Derecho de Oficina
- 14- Uso de la Vía Pública
- 15- Delineación y Construcción
- 16- Espectáculos Públicos
- 17- Multas y Recargos
- 18- Recursos Varios Imprevistos
- 19-
- 20-

Transporte

MODELO N° 1

MUNICIPALIDAD DE .....

EJERCICIO 19.....

---

CONCEPTO	IMPORTE
----------	---------

---

1.1.2 OTROS INGRESOS DE JURISDICCION MUNICIPAL

- 1- Participación de Empresas
- 2- Ingresos Varios
  - 1- Alquileres Maq.Viales
- 2- Terminal de Omnibus
  - 3- Alquileres Quioscos
  - 4- Canteras Municipales
  - 5- Venta de Agua
  - 6- Carro atmosférico
  - 7- Venta de electricidad
  - 8- Cordones Cunetas
  - 9- Pavimentos y Repavimentos
  - 10- Empedrados
  - 11- Intereses dep. a Plazo Fijo

1.2. DE OTRAS JURISDICCIONES

- 1.2.1. Participación de Imp. Prov. y Nac.
- 1.2.2. Impuesto Provincial al Automotor
- 1.2.3. Aportes no Reintegrables
  - 1. Subsidios y Subvenciones Provinciales
  - 2. Subsidios y Subvenciones Nacionales
- 1.2.4. OTROS INGRESOS DE OTRAS JURISDICCIONES
  - 1. Convenio con Vialidad Provincial
  - 2. Convenio con Vialidad Nacional

TOTAL DE INGRESOS CORRIENTES

2. INGRESOS DE CAPITAL

- 1- Uso del Crédito
  - 1. Dirección general de Previsión Social
  - 2. Dirección de electricidad
  - 3. ....
- 2- Reembolso de Préstamos
- 3- Venta de Activo Fijo
  - 1. Venta Mat. fuera de uso y /o rezagos
- 4- Otros Ingresos de Capital

TOTAL DE INGRESOS DE CAPITAL

MUNICIPALIDAD DE:

EJERCICIO 19.....

CLASIFICACION ECONOMICA Y POR OBJETO

CONCEPTO	IMPORTE
0-EROGACIONES CORRIENTES	
1- FUNCIONAMIENTO	
1-1 Personal	
1-2 Bienes de Consumo	
1-4 Servicios	
2- INTERESES Y GASTOS DE LA DEUDA	
2-5 Int. y Gastos de la Deuda	
3- TRANSFERENCIAS CORRIENTES	
3-8 Transferencias Corrientes	
SUB-TOTAL	
1-1 Crédito Adicional	
4- EROGACIONES DE CAPITAL	
5- INVERSION FISICA	
5-3 Bienes de Capital	
5-10 Trabajos Públicos	
6- INVERSION FINANCIERA	
6-7 Valores Financieros	
7- AMORTIZACION DE LA DEUDA	
7-6 Amortización de la Deuda	
8- TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	
8-8 Transferencias de Capital	
SUB-TOTAL	
1-1 Crédito Adicional	_____
TOTAL	_____

MODELO N° 1

MUNICIPALIDAD DE: .....

EJERCICIO 19.....

DETALLE DE CARGOS INDIVIDUALES

CATEGORIA	CARGOS	TOTAL
TOTAL		

0- EROGACIONES CORRIENTES

1 FUNCIONAMIENTO

1.PERSONAL

1- PLANTA PERMANENTE

- 1. Sueldos Básicos .....
- 2. Suplementos Varios .....
- 3. Sueldo Anual Complementario .....
- 4. Contrib.Patronal Jubilt. ....
- 5. Contrib.Patronal O.Social .....
- 6. Otras Contribuciones Patronales .....

2- PERSONAL TEMPORARIO

- 1. Retribuciones .....
- 2. Suplementos Varios .....
- 3. Sueldo Anual Complementario .....
- 4. Contrib.Patronal Jubilt. ....
- 5. Contrib.Patronal O.Social .....
- 6. Otras Contribuciones Patronales .....

3- SALARIO FAMILIAR

4- SERVICIOS EXTRAORDINARIOS

- 1. Horas Extras

- 2. Sueldo Anual Complementario .....
- 3. Contrib.Patronal Jubilt. ....
- 4. Contrib.Patronal O.Social .....
- 5. Otras Contribuciones Patronales .....

5- ASISTENCIA SOCIAL AL PERSONAL

2-BIENES DE CONSUMO

- 1. Combustibles y Lubricantes .....
- 2. Repuestos .....
- 3. Papelería y El.de Oficina .....
- 4. Utiles y Mat.de Aseo y Limpieza .....
- 5. Materiales diversos .....
- 6. Vest.y Art.de Seg. ....
- 7. Materiales de Instruc. ....
- 8. Productos Farmacéuticos .....
- 9. Racionamiento y Alimentos .....
- 10.Adq.Ch.Pat.y Prec.y C. ....
- 11.Otros .....

3-SERVICIOS

- 1. Elect.Gas y Agua .....
- 2. Transporte y Almacenaje .....
- 3. Pasajes .....
- 4. Comunicaciones .....
- 5. Publicidad y Propaganda .....
- 6. Seguros y Comisiones .....



7. Alquileres	.....
8. Impuestos, Derechos y Tasas	.....
9. Gtos.Judic.Multas e Indem.	.....
10.Viáticos y Movilidad	.....
11.Estud Invest.y Asistencia Técnica	.....
12.Gtos.de Imprenta y Reprod.	.....
13.Coservaciones y Reparac.	.....
14.Serv.Pub.Ejecut.por Terceros	.....
15.Gastos de Cortesía y Homenajes	.....
16.Honor.y Retrib.a terceros	.....
17.Premios y Condecoraciones	.....
18.Otros	.....
2 INTERESES Y GASTOS DE LA DEUDA	.....
1. INTERESES Y GASTOS DE LA DEUDA	.....
3 TRANSFERENCIAS CORRIENTES	
1. Transferencias Corrientes al Sector Público	.....
2. Transferencias al Sector Privado	.....
4 CREDITO ADICIONAL PARA EROGAC. CORRIENTES	.....
1- EROGACIONES DE CAPITAL	.....
1. INVERSION FISICA	.....
1. Maquinarias y Equipos	.....
2. Muebles y Equipos de Oficina	.....
3. Muebles de Transporte	.....
4. Aparatos e Instrumentos	.....
5. Colec.y Elem.p.B.y Museos	.....
6. Semovientes	.....
7. Terrenos	.....
8. Edificios y Obras	.....
9. Otros	.....
2. TRABAJOS PUBLICOS POR OBRAS	.....
2. INVERSION FINANCIERA	
1. Valores Financieros	.....
3. AMORTIZACIONES DE LA DEUDA	
1. AMORTIZACION DE LA DEUDA	.....
1. Con Organismos Nacionales	.....
2. Con Organismos Provinciales	.....
3. Con Otros Organismos	.....
4. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	
1. TRANSFERENCIAS DE CAPITAL	.....
1. Al Sector Público	.....
2. Al Sector Privado	.....
5. CREDITO ADICIONAL PARA EROGAC. DE CAPITAL	.....
TOTALES	.....



## BIBLIOGRAFÍA

- ALE, Miguel Ángel: *“Manual de Contabilidad Gubernamental”*- Ed. Macchi. Bs. As. 1994.
- BROJT, David: *“Cómo mejorar la rentabilidad empresaria y ganar competitividad”*. Ed. Macchi. Buenos Aires. Abril 1994.
- BRAIDOT, Néstor P.: *“Marketing Total”*. Ed. Macchi. Marzo 1997.
- CORTES de TREJO, Lea C.: *“Tribunales de Cuentas, Auditorías y algo más...”*. Fac. Cs. Ec. Univ. Nac. de Salta. Salta 1997.
- COLLAZO, Oscar Juan: *“Ley 24.156- La administración financiera y los sistemas de control del sector público nacional”*. Ed. Interoceánicas S.A. 1994.
- CINTAS, Pedro Grima; TORT, Javier; LLABRES MARTORELL *“Técnicas para la gestión de la Calidad”*- Ed. Díaz de Santos.
- DRUCKER, Peter F.: *“La Gerencia, tarea, responsabilidad y prácticas”*. Ed. El Ateneo. 1995.  
*“Los desafíos de la administración en el siglo XXI – Un anticipo del futuro, un llamado a la acción”*. Ed. Sudamericana. Bs. As Agosto 1999.
- DE BONO, Edward: *“El uso del pensamiento lateral”*. Ed. La Isla. Bs. As. 1974.  
*“El pensamiento Lateral. Manual de Creatividad”*. Ed. Paidós. Barcelona. Primera Edición. 1986.  
*“Seis sombreros para pensar”*. Ed. Juan Granica, S.A. Barcelona 1998.  
*“Seis zapatos para la acción”*. Ed. Harper Bussines. Nueva York. USA 1991.
- FERRARI, Carlos A.: *“Presupuesto base cero - Conceptos y Experiencias”*. Ed. Sudamericana. Bs. As. 1984.
- FRESCO, Juan C.: *“Calidad Total”*. Ed. Macchi. Bs. As. 1996.
- FRESCO, Juan Carlos; RENNER, Mónica: *“Cambio en los Paradigmas”* Ed. Macchi. Bs. As. 1996.
- GALGANO, Alberto: *“Calidad Total. Clave estratégica para la competitividad de la empresa”*. Ed. Díaz de Santos S. A. Madrid 1993.
- GRANONI, Raúl A.: *“El control de los Gastos Públicos por los Tribunales de Cuentas”*. Ed. López- Bs. As. 1940.

- Grupo Galgano: “131 palabras claves para entender la Calidad Total”. Suplemento N° 246 de Expansiones. Octubre 1990.
- GOROSTIAGA, Ángel R.: “Transparencia en la gestión de gobierno. El rol de las cuentas públicas”. Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera. Buenos Aires. Mayo 1996.
- GUTIÉRREZ, Pulido Humberto, “Calidad Total y Productividad” Ed. Mc Graw Hill (México). 2002.
- HERNÁNDEZ, Antonio María. “Tribunales de Cuentas”. T. I, II y III.- Ed. Córdoba. Córdoba 1993.
- KASTIKA, Eduardo: “Los nueve mundos de la Creatividad en Management”. Ed. Macchi. Bs. As. 1999.  
 “Introducción a la Creatividad. Treinta Recomendaciones para innovar en los negocios”. Innovar Escuela de Innovadores de Buenos Aires. Junio 2003. Bs. As. Argentina.
- KOEHLER, Jerry; PANKOWSKI, Joseph M.: “Mejora Continua en el Gobierno”. Herramientas y métodos. Ed. Panorama. México 1999.
- LÓPEZ CAMPS, Jordi; GADEA CARRERA, Albert: “Servir al Ciudadano. Gestión de Calidad en la Administración Pública”. Ed. Gestión 2000 SA. Barcelona 1995.
- LEGAULT, Pilles: “Alcanzar la Calidad Total en una empresa de servicios”. Ed. Trillas. México 1999.
- Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos: “Secretaría de Hacienda. Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional”. Bs As. 1994.
- OTS CAPDEQUI, José: “Historia del Derecho Español en América y del Derecho Indiano”. Biblioteca Jurídica Aguilar. Madrid. pg. 188. 1969.
- RICO, Roberto Rubén: “Benchmarking Estratégico y Táctico”. Ed. Macchi. Bs. As 1997.
- Tribunal de Contas do Estado do Paraná: “Revista do Tribunal de Contas do Estado do Paraná N° 113”- Curitiba- pgs. 1 a 254-Enero/Marzo. 1995.
- Tribunal de Contas do Estado do Paraná: “Revista do Tribunal de Contas do Estado do Paraná N° 118” -Curitiba- pgs. 01-299-Abril/ Junio 1996.
- PAPROCKI, Eduardo Bruno: “I Bases para la elaboración de normas de auditoría para el Sector Público”-Ed. Universitaria. Universidad Nacional de Misiones. 1993.

*II El control de la obra pública*” -Ed. Universitaria- Universidad Nacional de Misiones-1993.-

*“El control de las privatizaciones antes, durante y después”*. Ed. Universitaria. Universidad Nacional de Misiones. 1995.

PAUL, James: *“Gestión de la Calidad Total - Texto introductorio”*. Ed. Prentice Hall. 2001.

POPE, Jeffrey: *“Investigación de Mercados”*. Grupo Ed. Norma Interés General. Colombia. 1994.

PARSOWITH, B. Scott. *“Principios Básicos de la Auditoría de la Calidad”*. Ed. Díaz de Santos S.A. Madrid 1999.

RICO, Rubén Roberto; HERMIDA, Jorge; IRACE, Antonio: *“Premio Nacional a la Calidad - Sector Privado”*. Segunda edición actualizada. Ed. Macchi. Bs. As. 1996.

RICO, Rubén Roberto: *“Calidad Estratégica Total- Total Quality Management”*. 7ma. Edición. Ed. Macchi. Bs. As. Julio 1996.

SERRA, Roberto; KASTIKA, Eduardo: *“Reestructurando Empresas”*. Ed. Macchi. Bs. As. 1994. *“Re-estructurando empresas”* – Ed. Macchi. Bs. As. Marzo 1996.

SERVAT, Alberto G. Alexander: *“Manual para documentar Sistemas de la Calidad”*. Ed. Prentice Hall (México). 2002.

SENLLE, Andrés: *“Calidad Total en la Administración Pública”*. Ed. Gestión. 2000 S.A. Barcelona 1998.

*“Calidad Total en los Servicios y en la Administración Pública”*- Ed. Gestión 2000 S.A.- Barcelona -1996-.

TCHAVAME, Carlos: *“Calidad Gerencial”*- Ed. Macchi. Bs. As. 1996.

THOMPSON, Philips C.: *“Círculos de Calidad. Cómo hacer que funcionen”*. Grupo Ed. Norma Interés General. Colombia. Agosto 1997.

Universidad Politécnica de Valencia: *“Introducción a la Cooperación para el Desarrollo”*. Servicio de Publicaciones SPUPV-97.272.

Varios: *“Memoria del segundo Congreso Internacional de Auditoría Integral”*. Bs. As. 1996.

WIERNA, G. E.: *“Revista de la Facultad de Ciencias Económicas N° 109”*. Universidad Nacional de Cuyo-Mendoza, pgs.30 y sgtes; diciembre 1994.

YIP, Georges S.: *“Globalización. Estrategias para obtener una ventaja competitiva internacional”*. Grupo Ed. Norma Gerencia. Colombia. Mayo 1997.