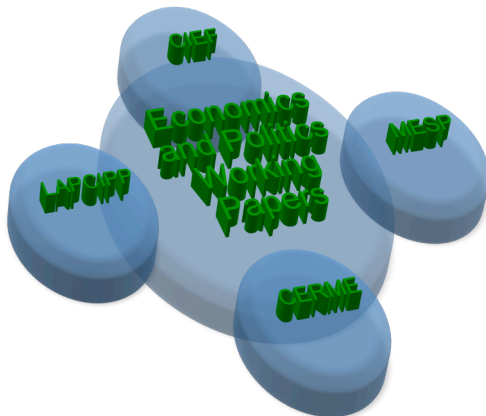


University of Brasilia



**Economics and Politics Research Group**

*A CNPq-Brazil Research Group*

<http://www.EconPolRG.wordpress.com>

Research Center on Economics and Finance–CIEF  
Research Center on Market Regulation–CERME  
Research Laboratory on Political Behavior, Institutions  
and Public Policy–LAPCIPP  
Master's Program in Public Economics–MESP

**Algunas nociones sobre el sistema de control público en Argentina con  
mención al caso de los hospitales públicos de la provincia de Mendoza**

**Luis Federico Giménez**

**Universidad Nacional de Cuyo**

**Economics and Politics Working Paper 18/2013  
July 17, 2013**

**Economics and Politics Research Group  
CERME-CIEF-LAPCIPP-MESP Working Paper Series  
ISBN:**

# ALGUNAS NOCIONES SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL PÚBLICO EN ARGENTINA CON MENCIÓN AL CASO DE LOS HOSPITALES PÚBLICOS DE LA PROVINCIA DE MENDOZA<sup>1, 2</sup>

**Luis Federico Giménez**

[federicogimenez299@hotmail.com](mailto:federicogimenez299@hotmail.com)

Magíster en Economía de los Sectores Sociales (UNCuyo)  
Profesor adscripto - Cátedras Finanzas Públicas - Economía de las políticas sociales  
Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Cuyo (Mendoza, Argentina)

Alumno avanzado de la Maestría en Auditoría Gubernamental - Escuela de Política y Gobierno -  
Universidad Nacional de Gral. San Martín (Buenos Aires, Argentina)

## RESUMEN

El trabajo describe los actuales órganos y funciones de control público propios del gobierno federal de Argentina y de sus provincias –respectivamente– y su interrelación actual y potencial en el desempeño del sector público tanto nacional como de sus respectivas jurisdicciones provinciales.

Luego repasa la situación particular acerca del funcionamiento del sector público y su interrelación con los órganos de control público que acontece en la provincia de Mendoza.

A continuación relata lo que sugieren las recomendaciones internacionales sobre control público y monitoreo del desempeño público que sean de aplicación en especial en América Latina<sup>3</sup>, prestando debida atención a los preceptos establecidos por el Informe COSO así como a las metodologías de control público institucional establecidas por INTOSAI, que es el organismo regulador de las entidades fiscalizadoras superiores (EFS) a nivel mundial.

En el análisis se exponen algunos conceptos propios de la denominada nueva gerencia pública (NGP<sup>4</sup>) tal como *accountability* y el grado de aceptación y absorción que en la actualidad los mismos poseen en Argentina.

Es así que en el trabajo admite que los cambios en la gestión del sector público –lo que supone metodologías de monitoreo, evaluación y control, incluido aquellos aspectos de

---

<sup>1</sup> El presente constituye un avance del trabajo final de tesis “Desempeño y Control de los Hospitales Públicos de la Provincia de Mendoza” que el autor realiza en el marco de la Maestría en Auditoría Gubernamental - Escuela de Política y Gobierno - UNSAM, dirigido por Daniel Maceira.

<sup>2</sup> El autor agradece los aportes realizados por Alicia Gorri (profesora adjunta de Finanzas Públicas, FCE-UNCuyo) y por el evaluador anónimo a un antecedente del presente trabajo que fue presentado en las Jornadas de Ciencias Económicas - UNCuyo en agosto de 2012.

<sup>3</sup> Como experiencia en la región se cita el particular caso de la República Federativa de Brasil, país que –si bien aún con algunas falencias y asignaturas pendientes de acuerdo a lo sostenido por parte de la literatura especializada– adoptó con bastante grado de avance las prácticas de control sugeridas por INTOSAI.

<sup>4</sup> Concepto que también suele encontrarse en la bibliografía especializada por su denominación equivalente en inglés *New Public Management* (NPM).

control presupuestario— se encuentran inmersos en la denominada NGP cuya implementación requiere no sólo de cambios legales sino también de cambios institucionales y culturales.

A partir de exponer lo que proponen las recomendaciones técnicas explicados en el párrafo anterior, el estudio los contrasta respecto con lo que acontece en la práctica en materia de control público (tanto a nivel normativo, institucional, político) y respecto a las acciones y tareas de control efectivamente realizadas en el sector público de Argentina y en los ámbitos provinciales, en especial, en la provincia de Mendoza. Para ello se cita una propuesta para aplicar control de desempeño de los hospitales públicos provinciales y alguna evidencia sobre comportamiento de los hospitales que puede servir como argumento para implementar metodologías alternativas de control.

El trabajo finaliza con algunas recomendaciones en materia de control público con miras de fortalecer los sistemas de auditoría gubernamental, con aplicación al caso provincial, tal que propendan a una mejor eficiencia asignativa de recursos público y por ende, así, contribuyan a alcanzar mayor cobertura, equidad y calidad de prestaciones públicas.

## 1. INTRODUCCIÓN

En un marco de fuertes restricciones presupuestarias que obligan a utilizar los recursos públicos con amplia eficiencia para así alcanzar la mayor cobertura, equidad y calidad en las prestaciones públicas se torna necesario poner especial atención a los sistemas de gestión pública y entre ellos a los sistemas de control público.

A nivel nacional, Argentina implementó algunos cambios en la legislación sobre administración financiera a principios de la década de los años 90 materializada a través de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los sistemas de control del sector público nacional. Reformas análogas fueron sucedidas por algunas administraciones subnacionales, aunque solamente en la provincia de Salta y en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA).

Por su parte la Constitución Nacional dictada en 1994 avaló y ratificó en su texto algunas de las reformas mencionadas que a nivel nacional se habían suscitado en Argentina. Por ejemplo el artículo 85 establece las facultades de la Auditoría General de la Nación y cita: *“El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo cuyo examen y opinión “...sobre el desempeño y situación general de la administración pública estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación (...) organismo de asistencia técnica del Congreso (...)” quien “...tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada (...) Intervendrá (...) en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos”.*

Cabe aclarar también que si bien la ola de reformas de la administración financiera y los sistemas de control tuvo mayor fuerza e ímpetu allá por principios de los años 90, en la denominada “segunda generación de reformas” propia de la corriente conocida como nueva gerencia pública (NGP) y enfocada en incluir las “4 E” en la administración pública, esto es efectividad, eficiencia económica, equidad y entorno propicio para el desarrollo del

sector privado<sup>5</sup>, el espíritu de reformas se ha mantenido aunque con menor ritmo y fuerza hasta nuestro días. Tal es así, que, si bien con objetivos centrales de agilizar algunos procedimientos y trámites en cuanto a etapas de ejecución presupuestaria y contrataciones del sector público (y no tanto enfocado en reformar los sistemas de control en sí mismos), al momento de la redacción del presente trabajo en la provincia de Mendoza se prepara una reforma de la normativa financiera provincial que reemplazaría a la antigua ley provincial N° 3799 de Contabilidad de la Provincia<sup>6</sup>.

Por otra parte, la conformación federal de la organización política argentina justifica la existencia de distintas configuraciones normativas, institucionales y políticas en lo que respecta a la organización de los sistemas y órganos de control del sector público tanto a nivel federal como a través de sus jurisdicciones provinciales y municipales.

Es así que en la mayoría de provincias (es decir, a nivel de jurisdicciones provinciales) predomina el modelo de tribunales de cuentas, que en su mayoría –siendo de carácter provincial– están facultados para controlar al estado provincial y municipal y en otros casos existen tribunales municipales. Por otra parte, en oposición al mencionado también existe el modelo conocido como de “contralorías” el cual establecen las llamadas auditorías generales conferidas con mayores facultades de control, como ser control de gestión (también referido como control operativo, control de performance, etc.).

Por su parte, en la Provincia de Mendoza el Tribunal de Cuentas (TCM) es el órgano rector del control externo de la hacienda pública provincial y municipal, la cual incluye a sus organismos centralizados y descentralizados, cualquiera fuese su modalidad de organización, a las empresas y sociedades del Estado, a los entes reguladores de servicios públicos y a cualquier otro ente público o privado que perciba fondos públicos, de jurisdicción subnacional.

El Control externo ejercido por el TCM, tal cual lo establece su ley orgánica y la Constitución Provincial, es eminentemente un control de legalidad, esto significa que el objeto verificado recae en el adecuado cumplimiento de los requisitos y prescripciones normativas en el ejercicio de los actos de la administración. Es decir, se verifica en los actos de gobierno (ejecución de políticas públicas) el cumplimiento de los requisitos establecidos por las normas, independientemente de considerar si el acto administrativo (o la política pública) es la más adecuada.

Si bien en el actual contexto provincial y nacional, dicho control de la hacienda pública es considerado fundamental e imprescindible, el presente trabajo –en base a antecedentes y experiencias similares– plantea el interrogante sobre cómo podría funcionar el sector público de la Provincia de Mendoza en caso que –en forma complementaria al control de legalidad– se implementara un sistema de control de gestión del sector público, que residiendo en cabeza del TCM por su rol rector con rango constitucional del control

---

<sup>5</sup> En contraposición a las denominadas reformas de primera generación que habiendo sido impulsadas por los organismos multilaterales de crédito, buscaban primordialmente en América Latina la desregulación y disminución de la injerencia del Estado en las actividades productivas y el libre comercio con miras de reducir los déficits públicos de los países de la región. Para mayor detalle consultar “Transferencia de políticas y reforma en la gestión del sector público en América Latina: el caso del *New Public Management*”. Nickson, Andrew. Revista del CLAD N° 24 (Octubre, 2002). Caracas.

<sup>6</sup> Si bien el proyecto de reforma provincial aún no es público, de acuerdo con algunas fuentes periodísticas pueden conocerse algunos de sus contenidos. Por ejemplo: <http://www.losandes.com.ar/notas/2013/4/13/perez-pide-manos-libres-para-endeudarse-aval-legislativo-707969.asp> (nota publicada en Diario Los Andes, 13/04/2013).

externo provincial, se llevara a cabo a través de las denominadas auditorías de rendimiento (también conocidas en textos especializados como control de rendimiento, evaluación de programas, control por resultados, etc.).

Por lo que el estudio propone analizar las implicancias de avanzar hacia un sistema de control, el cual no sólo haga observación a los aspectos legales (control de legalidad tradicional) sino que promueva y genere incentivos en el logro de los objetivos en la ejecución de políticas públicas y asimismo contribuya a la determinación e identificación de responsabilidades de dicha ejecución.

Por lo tanto, el trabajo explica brevemente el concepto que comprende las auditorías de rendimiento, su metodología y sus antecedentes normativos y técnicos sustentados tanto en la normativa nacional, como en regulaciones y documentos internacionales.

También, a nivel de jurisdicciones provinciales (o estadales), se hace referencia –si bien a modo más bien teórico y sin considerar mediciones o resultados– a la normativa de control público vigente en dos jurisdicciones argentinas que la contemplan, como la provincia de Salta y en Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Dichas jurisdicciones adoptaron el sistema conocido como “contraloría”, que por sus características y sus implicancias en términos de reconversión institucional y funcional, facilita de algún modo la implementación del control por rendimiento. También se hace referencia al sistema de control externo para el caso del gobierno federal, ejercido por la Auditoría General de la Nación (AGN).

El trabajo supone que un procedimiento de control gubernamental más amplio, a partir de implementar y poner en funcionamiento un sistema de control externo con auditorías de rendimiento, sería un factor que podría incidir favorablemente en una mejor asignación de recursos públicos. Ello se debe a que el control de los resultados –y no tanto el control de cumplimiento de los procesos o de los aspectos de legalidad– y su vinculación con contratos de gestión alcanzados por los gestores públicos sería lo que incentivaría a desarrollar una óptima gestión que conlleve a una mejor utilización y aprovechamiento de los recursos de la hacienda pública.

Se asume –tal como surge de cierta literatura especializada<sup>7</sup>– el supuesto de que se torna necesario en el actual contexto gubernamental de los países del mundo, tanto los más como los menos desarrollados, reconvertir las tradicionales técnicas de control financiero y sancionatorio de la hacienda pública. Si bien dichas técnicas tradicionalmente se enfocaban en verificar –en función de la normativa vigente– la razonabilidad de las cifras de los estados financieros-contables y el cumplimiento de ciertas normas, la mencionada reconversión podría resultar más relevante a partir de aplicar adecuadas técnicas de auditoría de gestión e incluir, además, información sobre rendimientos de productos (bienes o servicios públicos) o sobre costos unitarios, costos promedio, etc., que permitan obtener una visión acerca del desarrollo de la gestión y del cumplimiento de sus objetivos con eficiencia y eficacia.

En este sentido, recurrir a la tecnología y a las herramientas disponibles puede constituir una acción de gran utilidad para la comunidad y su práctica continuada permitirá mejorar la labor de auditores y evaluadores.

---

<sup>7</sup> Conceptos desarrollados en el trabajo “Buenas prácticas en auditoría de gestión gubernamental” (Moreno, M. Estela.) Trabajo final de tesis. Maestría en Auditoría Gubernamental, UNSAM, Buenos Aires. (2006).

## **2. EL SISTEMA DE CONTROL PÚBLICO NACIONAL EN ARGENTINA. LA INFLUENCIA DE LA REFORMA FINANCIERA DE 1992**

A partir del año 1992 fueron implementados en Argentina un conjunto de medidas económicas-institucionales, en relación a la coyuntura económica que el país vivía en aquellos años, ya que recientemente a dicha época se acababa de atravesar por una grave crisis político-institucional, que en términos macroeconómicos había derivado en la peor crisis hiperinflacionaria de la historia argentina.

A través de la ley N° 23.928 de marzo de 1991 se instauró el régimen monetario y cambiario de convertibilidad, el cual, entre otras reformas del Estado Nacional, fue acompañado por un nuevo sistema de administración financiera implementado a través de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (LAF).

La LAF establece y regula la administración financiera y los sistemas de control del sector público nacional.

En ella, básicamente se establece un sistema de gestión y control de los recursos públicos nacionales basados en criterios de economía, eficiencia y eficacia, especialmente bajo un marco de control de la gestión o manejo "integral e integrada" del patrimonio, bienes y fondos públicos en donde lo que se buscaba era generar un marco sistémico de gestión financiera, en donde el control de los recursos fuese un elemento implícito y que formara parte intrínseca de los procesos<sup>8</sup>.

La administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado.

Los sistemas de control comprenden las estructuras de control interno y externo del sector público nacional y el régimen de responsabilidad que estipula y está asentado en la obligación de los funcionarios de rendir cuentas de su gestión.

Como objetivos principales de la LAF a tener presentes, surgen los siguientes:

- Garantizar los principios de regularidad financiera, legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia en la obtención y aplicación de los recursos públicos.
- Sistematizar las operaciones de programación, gestión y evaluación de los recursos del sector público nacional (SPN).
- Desarrollar sistemas que proporcionen información oportuna y confiable sobre el comportamiento financiero del sector público nacional útil para la dirección de las jurisdicciones y entidades y para evaluar la gestión de los responsables de cada una de las áreas administrativas.
- cada jurisdicción o entidad del SPN es responsable de mantener un sistema contable adecuado a las necesidades del registro e información y acorde con su naturaleza jurídica y características operativas; un sistema de control interno normativo, financiero y de gestión sobre sus propias operaciones; y procedimientos adecuados que aseguren la conducción económica y eficiente de las actividades

---

<sup>8</sup> Definiciones que surgen de la propia ley de administración financiera.

institucionales y la evaluación de los resultados de los programas, proyectos y operaciones.

Como se ve, los citados artículos de la Ley 24.156 (LAF) proporcionan una idea general acerca de la problemática que la ley regula en aspectos de gestión y control público del SPN.

Los impactos de la reforma siguen hasta los actuales días y desde el punto de vista que interesa para el presente trabajo (el sistema de control público), se aprecian en la administración nacional.

Se reemplaza el Tribunal de Cuentas de la Nación y sus funciones de control por la Sindicatura General de la Nación (SIGEN) y la Auditoría General de la Nación (AGN), actuales órganos de control interno y control externo, respectivamente.

Ellas dependen directamente del Poder Ejecutivo Nacional (PEN) y Congreso de la Nación, respectivamente.

Respecto al sistema de control interno, la ley crea la SIGEN, órgano de control interno del Poder Ejecutivo Nacional (PEN), entidad con personería jurídica propia, autarquía administrativa y financiera, dependiente del Presidente de la Nación.

El sistema de control interno queda conformado por la SIGEN, órgano normativo, de supervisión y coordinación y por las unidades de auditoría interna (UAI) que serán creadas en cada jurisdicción y en las entidades que dependan del PEN. Estas unidades dependerán, jerárquicamente, de la autoridad superior de cada organismo y actuarán coordinadas técnicamente por la SIGEN.

Cada jurisdicción o entidad dependiente del PEN será responsable del mantenimiento de un adecuado sistema de control interno que incluirá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo y la auditoría interna.

La auditoría interna es un servicio a toda la organización y consiste en un examen posterior de las actividades financieras y administrativas de las entidades a que hace referencia esta ley, realizada por los auditores integrantes de las unidades de auditoría interna. Las funciones y actividades de los auditores internos deberán mantenerse desligadas de las operaciones sujetas a su examen.

La ley establece claramente que el control público interno debe seguir los principios de eficacia, eficiencia y economía, en un marco integral e integrado, conceptos que son ampliados y extendidos por la reglamentación.

El modelo de control que aplique y coordine la SIGEN deberá ser integral e integrado, abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones y estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia.

Entre las principales funciones de la SIGEN, la ley determina:

- Dictar y aplicar normas de control interno, en coordinación con la AGN.
- Emitir y supervisar la aplicación de las normas de auditoría interna.
- Coordinar la realización de auditorías financieras, de legalidad y de gestión, investigaciones especiales, etc.

- Formular recomendaciones para asegurar el cumplimiento normativo y la aplicación de las reglas de auditoría interna y de los criterios de economía, eficiencia y eficacia.
- Poner en conocimiento del PEN los actos que hubiesen acarreado o estime puedan acarrear significativos perjuicios para el patrimonio público.
- Mantener un registro de auditores a efectos de la utilización de sus servicios.

A su vez, se le otorga a la SIGEN la potestad de contratar colaboración externa, en caso que sea requerido y de solicitar información del órgano a cargo de la registración y consolidación contable, esto es la Contaduría General.

LA SIGEN queda facultada para contratar estudios de consultoría y auditoría bajo específicos términos de referencia, planificar y controlar la realización de los trabajos, así como cuidar de la calidad del informe final.

Por su parte, los principales aspectos relativos a la organización del control externo, la ley define a la Auditoría General de la Nación (AGN), como el ente de control externo del sector público nacional, dependiente del Congreso Nacional. La entidad tendrá personería jurídica propia, independencia funcional y financiera.

*En el marco del programa de acción anual de control externo serán las principales funciones de la AGN las siguientes:*

- Fiscalizar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias en relación con la utilización de los recursos del Estado (...)
- Realizar auditorías financieras, de legalidad, de gestión, exámenes especiales de las jurisdicciones y de las entidades bajo su control, así como las evaluaciones de programas, proyectos y operaciones. Estos trabajos podrán ser realizados directamente o mediante la contratación de profesionales independientes de auditoría.
- Auditar, por sí o mediante profesionales independientes de auditoría, a unidades ejecutoras de programas y proyectos financiados por los organismos internacionales de crédito conforme con los acuerdos que, a estos efectos, se llegue entre la Nación Argentina y dichos organismos.
- Examinar y emitir dictámenes sobre los estados contables financieros de los organismos y entes financieros y no financieros de la administración nacional, empresas del Estado, etc. preparados al cierre de cada ejercicio.

*Acerca de la independencia de acción la AGN para desempeñar sus funciones podrá:*

- Realizar todo acto, contrato u operación que se relacione con su competencia;
- Exigir la colaboración de todas las entidades del sector público, las que estarán obligadas a suministrar los datos, documentos, antecedentes e informes relacionados con el ejercicio de sus funciones;
- Promover investigaciones de contenido patrimonial en los casos que corresponda, comunicando sus conclusiones a la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas (CPMRC);



- Formular los criterios de control y auditoría y establecer las normas de auditoría externa, a ser utilizadas por la entidad. Tales criterios y las normas derivadas, deberán atender un modelo de control y auditoría externa integrada que abarque los aspectos financieros, de legalidad y de economía, de eficiencia y eficacia;
- Presentar a la CPMRC, antes del 1 de mayo la memoria de su actuación.
- Dar a publicidad todo el material señalado en el inciso anterior con excepción de aquel que por decisión de la CPMRC, deba permanecer reservado.

A partir del texto de la Ley nacional 24.156 se advierte la consagración de los principios de control externo integral ejercido por la AGN. Si bien habla de control global, a modo genérico realizado exclusivamente por las cámaras del Congreso, luego en materia específicas de auditorías se refiere a que los exámenes de gestión, evaluaciones de programas, proyectos y operaciones sí podrán ser realizados por agentes de dicho organismo.

Por su parte, el control externo posterior del Congreso de la Nación será ejercido por la AGN.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación dispondrá sobre la modalidad y alcances de la puesta en práctica del sistema instituido en esta ley con relación al Poder Judicial de la Nación.

A los efectos del control externo posterior acordará la intervención de la AGN, quien deberá prestar su colaboración.

Cabe recalcar que la Constitución Nacional de 1994 (CN 1994) reafirma de algún modo las prescripciones de la Ley N° 24.156 en relación a las funciones y órganos del control público. A tal respecto, el artículo 85, expresa que *“el control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo”* quien deberá examinar y opinar sobre el desempeño y situación general de la administración pública a través de los dictámenes de la AGN. De acuerdo con Fuertes *et al* (2000), el propósito de esta medida fue procurar *“fortalecer la función de control propia del Congreso de la Nación, dotando a la estructura parlamentaria de un órgano técnico que le permita desarrollar esta función con solvencia”*.

Por su parte, la CN 1994 ratifica, entonces, a la AGN como el organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional y la cual se integrará *“...del modo que establezca la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, que deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara. El presidente del organismo será designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso.”* De acuerdo con Fuertes *et al* (2000) estas dos prescripciones tuvieron como fin procurar asegurar que las minorías parlamentarias tengan real incidencia en la organización e integración del cuerpo creado y garantizar independencia del órgano de control respecto al ente controlado.

Por su parte la CN 1994 también reconoce a la AGN autonomía funcional en el ejercicio de sus funciones, de forma tal de no quedar sujeta a instrucciones de ningún organismo, ni siquiera del propio Congreso.

Por último se destaca que la CN 1994 define que la AGN no sólo ejercerá el control de legalidad al expresar que *“...tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada, cualquiera*

*fuera su modalidad de organización, y las demás funciones que la ley le otorgue. Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos.”*

## **2.1. Influencia de la reforma financiera nacional sobre las administraciones de gobiernos provinciales**

En la actualidad y a nivel sub-nacional en Argentina, la modalidad de “contraloría” para organizar el sistema de control público ha sido adoptada por la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) y la Provincia de Salta.

Por su parte, el resto de las provincias argentinas siguen el sistema tradicional de “tribunales de cuenta”, en el cual el objeto observado es la rendición de cuentas enfocando sobre el cumplimiento de aspectos legales, contables y presupuestarios. No examina, al menos no lo hace en forma directa, aspectos de gestión, de procesos o de resultados.

Si bien por razones de extensión no se tratarán las razones que impulsaron a implementar las reformas financieras de aquellas jurisdicciones (provincial y/o de la Ciudad de Buenos Aires), sí se hará referencia sobre cómo las mencionadas reformas institucionales afectaron sus respectivos sistemas de control público.

## **2.2. Organización actual del sistema de control público en la Ciudad de Buenos Aires**

El marco normativo de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que regula el control público se retrotrae a la Constitución de la Ciudad de Buenos Aires, del año 1996 y a la Ley N° 70 del año 1998.

A continuación se hará una breve referencia a la normativa relacionada al control público, diferenciando control interno y externo.

### **2.2.1. El control interno**

Respecto al control interno, La ley 70 establece la creación de la *Sindicatura General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (SIGEBA)*, dependiente del Poder Ejecutivo, con *personería jurídica propia y autarquía administrativa y financiera*.

Su titular será el Síndico General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires designado y removido por el Poder Ejecutivo, con jerarquía equivalente a la de ministro.

Agrega la ley que el síndico *“tiene a su cargo el control interno, presupuestario, contable, financiero, económico, patrimonial, legal y de gestión, así como el dictamen sobre los estados contables y financieros de la administración pública en todas las jurisdicciones que componen la administración central y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización, así como el dictamen sobre la cuenta de inversión”*.

*“Es el órgano rector de las normas de control interno y supervisor de las de procedimiento en materia de su competencia y ejerce la fiscalización del cumplimiento y aplicación de las mismas.”*

### **2.2.2. El control externo. Funciones**

En lo que respecta al control externo, la normativa define el órgano de aplicación que será la Auditoría General de la Ciudad (AGCBA).

Al respecto la Ley N° 70 prescribe que “...la AGCBA, ente de control externo posterior del Sector Público de la Ciudad, dependiente de la Legislatura (...) emite informes (...) sobre los estados contables financieros y sobre la cuenta de inversión, en sus aspectos económicos, financieros, patrimoniales, de sistemas informáticos, de gestión y de legalidad (...)”.

Por su parte, la AGCBA ejercerá “... su competencia sobre el sector público centralizado y descentralizado, cualquiera fuera su modalidad de organización, sobre las empresas, sociedades o entes en los que la Ciudad tenga participación, los entes privados adjudicatarios de procesos de privatización y concesión en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos, así como todo ente que perciba, gaste o administre fondos públicos en virtud de una norma legal o con una finalidad pública.”

Lo expuesto evidencia que el objetivo de la Ley 70 de CABA fue el de establecer un sistema de gestión financiera y de control del sector público a partir de prescribir el funcionamiento de la SIGEBA y de la AGCBA de una forma análoga a lo establecido en la ley nacional N°24.156 de administración financiera nacional.

### **2.3. El sistema de control público en la provincia de Salta. Breve reseña**

La Constitución provincial de Salta establece algunos preceptos relativos al ejercicio del control público interno, en cabeza de la Sindicatura General de la Provincia y externo, asumido por la Auditoría General de la Provincia<sup>9</sup>. Al respecto, dicha Constitución – siguiendo las pautas prescriptas en la LAF– en su artículo 169 establece que la Provincia de Salta sostiene un modelo de control de la hacienda pública integral e integrado<sup>10</sup>.

#### **2.3.1. El control interno**

Por su parte, la función de auditoría interna es ejercida por la Sindicatura General de la Provincia. Respecto a ello la constitución establece que “la Sindicatura General de la Provincia es el órgano de control interno presupuestario, contable, financiero, económico, patrimonial y legal de la Hacienda Pública Provincial (...) y evalúa las actividades y programas a ser ejecutados en la Provincia con caudales públicos”.

En paralelo al sistema nacional, su titular es el Síndico General de la Provincia, quien es designado y removido por el gobernador.

Por otra parte, la Auditoría General de la Provincia es el órgano con independencia funcional, administrativa y financiera, competente para el control externo posterior y auditoría de la gestión económica, financiera, patrimonial, presupuestaria y operativa en atención a los criterios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia de la hacienda pública provincial y municipal, incluyendo sus organismos descentralizados cualquiera fuese su

---

<sup>9</sup> Preceptos constitucionales que rigen en la provincia de Salta desde 1998 (Atchabahian, 2006).

<sup>10</sup> El funcionamiento integrado, entre otros aspectos, y de acuerdo a la ley, implica asociar las actividades del control público con las propias de registración contable por parte de la *Contaduría General de la Provincia*.

modalidad de organización, empresas y sociedades del estado, entes reguladores de servicios públicos y entes privados adjudicatarios de servicios privatizados en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos.

Siguiendo un correlato con el sistema nacional, dicho órgano de control interno *“...examina e informa a la Legislatura, aconsejando su aprobación o desaprobación sobre la Cuenta General del Ejercicio, cuentas de percepción e inversión de fondos públicos y de cualquiera de los estados contables que se elaboren por la Administración Pública Provincial y Municipal”*.

Por su parte la ley provincial N° 7103, prescribe sobre el sistema de control interno y la Sindicatura General de la Provincia (SGP), quien –dependiente del Poder Ejecutivo y con autonomía funcional, administrativa y financiera– será el organismo rector del sistema de control interno de la hacienda pública provincial.

La ley establece que *“...el modelo de control de la hacienda pública que aplique y coordine la Sindicatura General, deberá ser integral e integrado y abarcará los aspectos contables, presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión; la evaluación de programas, proyectos y operaciones, deberán fundarse en criterios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia”*.

Además, prescribe el texto legal, el sistema de control interno está integrado por la Sindicatura General de la Provincia como organismo normativo, de asesoramiento, supervisión y coordinación de la red de Unidades de Sindicatura Interna (USI)...” que fije el poder ejecutivo provincial (PE).

La autoridad superior de cada órgano o entidad dependiente del PE, será responsable del adecuado funcionamiento del sistema de control de la hacienda interna en el área de su competencia, conforme los reglamentos dictados por la Sindicatura General.

La SGP asesora y evalúa sobre actividades y programas que se ejecuten en la provincia con caudales públicos. A estos efectos, presentará las recomendaciones que considere pertinentes, las cuales no suspenden la ejecución de los actos administrativos.

También se fija una unidad de sindicatura interna (USI) en aquellas jurisdicciones que fije el PE, incluyendo las municipalidades que, en ejercicio de sus propias atribuciones constitucionales, hubieran adherido al sistema de control interno previsto en la presente ley.

La USI estará al servicio de las jurisdicciones y entes en que sea instaurada, cooperando con ellos en el mantenimiento del principio de responsabilidad financiera e integralidad que debe subyacer en los objetivos de los mismos.

La auditoría interna consiste en un examen de las actividades financieras, presupuestarias, contables, de endeudamiento, contrataciones, manejo de bienes y administrativas de los entes en los que funcionen.

La USI proporcionará estudios, recomendaciones, e información general acerca de las operaciones y actividades del organismo en que se desempeñe. También analizará las cuentas para sus correspondientes descargos e informará sobre responsabilidades de los funcionarios que ejecuten gastos.

Cada USI estará a cargo de un auditor interno que será nombrado por el PE a propuesta del ministro y/o titulares de las jurisdicciones o entidades respectivas y desarrollarán, sus

funciones, respetando los principios establecidos en la ley, bajo la coordinación técnica de la SGP.

De forma similar a lo establecido por el régimen nacional de la Ley 24.156, la organización y funciones de la SGP a través de las Unidades de Sindicatura Interna (USI) es ejercida en las jurisdicciones, entidades y organismos, en forma independiente y desligada de las actividades del ente dentro de cuya estructura ejerce sus funciones y es objetiva, sistemática y continua.

### **2.3.2. El sistema de control externo**

En su Título IV la ley caracteriza a la Auditoría General de la Provincia (AGP) como el órgano rector del control externo de la hacienda pública provincial y municipal, en la cual se incluyen sus organismos centralizados y descentralizados, cualquiera fuese su modalidad de organización, empresas y sociedades del estado, entes reguladores de los servicios públicos y cualquier otro ente público.

Será competente en materia de control del cumplimiento de las obligaciones de los entes privados adjudicatarios de servicios públicos privatizados en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos.

El control ejercido por AGP incluirá fiscalizar la gestión financiera, económica, patrimonial, presupuestaria y operativa y comprobar la observancia de los *principios de legalidad*, economía, eficiencia y eficacia.

La AGP actuará en el ámbito de la legislatura provincial, con independencia funcional, administrativa y financiera y entre sus principales funciones se destacan: ejercer el control externo posterior y la auditoría de regularidad financiera y de gestión; opinar sobre la cuenta general del ejercicio correspondiente al ejercicio inmediato anterior aconsejando su aprobación, observación o desaprobación; examinar y opinar sobre los estados contables-financieros, que se elaboren por la administración pública provincial y municipalidades e informar sobre el resultado de dichos exámenes; formular criterios de control, conforme normas generalmente aceptadas, los que deberán atender a un modelo de control y auditoría externa, integrada e integral y con personal interdisciplinario. Dicho modelo abarcará los aspectos financieros de legalidad, economía, eficiencia, eficacia y el cumplimiento de las normas de preservación del medio ambiente.

Se verifica entonces que el sistema de control público de la provincia de Salta es análogo al modelo de administración y control financiero de la LAF.

Como se puede apreciar a partir del marco normativo explicado, la Provincia de Salta posee un andamiaje jurídico de su sistema de control público el cual la habilita a examinar más allá de los aspectos de legalidad, lo cual implica dejar abierta la posibilidad para el uso de facultades de control de gestión que permita examinar el cumplimiento de la eficacia, la eficiencia y la economía del accionar público.

### **3. Breve reseña sobre el sistema de control público en la Provincia de Mendoza**

En el sistema de control público de la Provincia de Mendoza, de forma similar al resto de las jurisdicciones provinciales, cobran relevancia ciertas jurisdicciones. Dos de ellas son instituciones extrapoder investidas de rango constitucional que, de diversa forma, ejercen el control de los actos públicos. Estas instituciones son la Fiscalía de Estado y el Tribunal de Cuentas. Por otra parte, el control interno es ejercido por las propias jurisdicciones

ministeriales a partir de sus propias funciones (salud, educación, bienestar social, seguridad pública, etc.) y en lo que respecta al control interno contable financiero, el mismo es llevado a cabo por la Contaduría General de la Provincia de Mendoza (CGP).

### 3.1. Fiscalía de Estado

Se encarga del control y defensa del patrimonio y recursos del patrimonio provincial. Su norma de creación, la ley N° 728 del año 1918, establece como facultades del Fiscal de Estado provincial, además de la obligación de intervenir ante casos de inconstitucionalidad de leyes, decretos, contratos o resoluciones contrarias a las prescripciones de la Constitución Provincial, las de injerir en “...*todo asunto administrativo en que aparezca interesado el patrimonio del Estado o afectados los intereses del fisco...*”.

Por su parte, la ley establece que el Fiscal de Estado intervendrá: en todo asunto sobre enajenación, permuta, donación, arrendamiento o concesión de tierras públicas o de otros bienes del Estado; en las transacciones en que el Estado sea parte interesada; en la interpretación de contratos celebrados por el Estado; en toda concesión de jubilaciones o pensiones y en las reclamaciones o gestiones iniciadas por particulares contra el fisco, para reconocimiento de un derecho; en toda causa contencioso-administrativa y en todos los casos del Artículo 394 del Código de procedimientos en lo civil y comercial”.

Como se desprende de lo anterior, a la Fiscalía de Estado provincial le corresponde una participación preponderante en el sistema de control público y *accountability*<sup>11</sup>.

### 3.2. El Tribunal de Cuentas de Mendoza. Organización y Funciones<sup>12</sup>

El otro órgano extrapoder y autónomo de control económico financiero del erario público provincial es el Tribunal de Cuentas de Mendoza (TCM), a cargo del “...*examen, aprobación o desaprobación de todas las cuentas referentes a la percepción e inversión de caudales públicos...*”<sup>13</sup>.

Ya la Constitución Provincial de 1916 estableció en su art. 181 que: “*habrá un Tribunal de cuentas con jurisdicción en toda la Provincia y con poder bastante para aprobar o desaprobado la percepción e inversión de caudales públicos hechas por todos los funcionarios, empleados y administradores de la Provincia.*”<sup>14</sup>

A su vez, la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas N° 1003, del año 1932, revistió al TCM con carácter de órgano “extrapoder” y también fijó sus deberes, derechos y atribuciones. Distintas modificaciones posteriores le han introducido reformas tanto en sus funciones como en la composición de su órgano máximo colegiado.

---

<sup>11</sup> Término utilizado por autores como Guillermo O’Donnell y Oscar Oszlak para referirse a la acción inherente de rendir cuentas por parte de los funcionarios públicos por el solo hecho de ejercer funciones públicas. Es entendida no tanto como una obligación a presentar la rendición sino como una acción ineludible de dar explicaciones por el actuar que nace del agente público por el mero hecho de ejercer función pública. Los términos “responsabilización” o “responsabilidad” (adaptaciones al español del verbo en inglés “response” que significa “respuesta”) son también frecuentemente utilizados en la literatura especializada para hacer referencia a dicho proceder innato o natural del funcionario de rendir cuentas públicas.

<sup>12</sup> Fuente: información obtenida de la página web del Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza.

<sup>13</sup> Artículo 1° de la ley 1.003 de creación del Tribunal de Cuentas de Mendoza, del año 1916.

<sup>14</sup> El texto en negrita corresponde a aspectos sustanciales que los autores consideran necesario remarcar.

En la actualidad el TCM está compuesto por un presidente y cuatro vocales contadores. Su actual reglamentación interna especifica que del Cuerpo del TCM dependen la Dirección de General de Cuentas, de la cual, a su vez, dependen las siguientes Direcciones: de Asuntos Jurídicos y Secretaría Relatora; de Auditorías Especiales; de Cuentas de Gobierno; de Cuentas de Municipalidades, de Cuentas de Reparticiones Descentralizadas (I y II), y diversos sectores administrativos y de servicios.

Las Direcciones están estructuradas en base a equipos interdisciplinarios formados por contadores, abogados, ingenieros civiles, ingenieros en sistemas, arquitectos, licenciados en administración y administrativos para la realización de su tarea específica (control de la hacienda pública) como también para la concreción de auditorías especiales.

Por otra parte, a continuación brevemente se explicará de qué forma la Ley provincial N° 7314 de Responsabilidad Fiscal (consecuente con el régimen nacional de responsabilidad fiscal, Ley N° 25.917 de agosto de 2004), afectó las competencias del TCM.

A fines de 2004 se promulgó la Ley N° 7314 de Responsabilidad Fiscal (LRF), que estableció los principios rectores a los que debe ajustarse la Política Fiscal de la Provincia de Mendoza con el fin de lograr equilibrio presupuestario y de responsabilizar a los funcionarios sobre la gestión fiscal<sup>15</sup>.

En ella se designa al TCM como autoridad de aplicación de la misma, asignándole funciones especiales al respecto, entre las cuales se le encomienda expresamente reglamentar los aspectos inherentes al diseño de los cronogramas de presentación de los informes exigidos por la LRF y a la determinación de los responsables de elaborar y presentar dichos informes de seguimiento del cumplimiento de la LRF.

Cabe aclarar que la Ley N° 7.314 obliga a toda la administración pública provincial y municipal a presentar periódicamente a los órganos legislativos respectivos y al TCM informes de gestión presupuestaria en los que se comparen recursos, erogaciones y resultados del período informado con los presupuestados, brindando además una explicación sobre las diferencias ocurridas.

Por su parte, el TCM deberá, una vez finalizados estos períodos, informar a las comisiones de Hacienda y Presupuesto de ambas cámaras de la Legislatura sobre el seguimiento y evaluación del cumplimiento de las disposiciones de la ley por parte de los obligados. Asimismo, el TCM queda con facultades de sancionar a aquellos funcionarios que incumplan con las obligaciones establecidas.

### **3.3. Contaduría General de la Provincia de Mendoza**

En la Provincia de Mendoza, la Contaduría General de la Provincia (CGP) se encarga del control contable financiero y es el organismo, que dependiente del Ministerio de Hacienda, se ocupa del control interno contable del sector público provincial.

De acuerdo a la normativa provincial, es la CGP la institución responsable del control interno en la provincia de Mendoza.

---

<sup>15</sup> Sin embargo, conviene recordar que a partir de la aprobación de las leyes de presupuesto nacional y de Mendoza del año 2010, los efectos de varios artículos considerados clave de los respectivos regímenes de la LRF, tanto nacional como de Mendoza, se encuentran suspendidos (por ejemplo, las restricciones al endeudamiento).

Según surge del art. 60 de la Ley provincial N° 3799, la contabilidad de la hacienda pública corresponderá a una repartición denominada Contaduría General de la Provincia (CGP) dependiente del Ministerio de Hacienda.

Ejercerá el control interno de la gestión económico-financiera de la administración central y entidades descentralizadas.

Agrega la norma que la CGP *determinará los responsables* y reglamentará los requisitos que deban cumplimentarse para el resguardo de los documentos y llevará el archivo de los expedientes en los que haya intervenido o autorizado.

También es responsable de “...*conservar la documentación relativa a trámites pendientes de resolución ante el Tribunal de Cuentas y vinculada con investigaciones y actuaciones administrativas, legislativas o judiciales, hasta su conclusión final.*”

Por su parte, la ley N° 5806 atribuye la responsabilidad del *control interno* a los jefes de servicios administrativos de los organismos descentralizados, otras entidades y cuentas especiales, siendo responsables ante la CGP del correcto cumplimiento del registro contable y de las acciones que hagan a un adecuado sistema de *control interno*.

Como se vio en el presente apartado, el sistema de control público de la Provincia de Mendoza, –y el predominante a nivel nacional en Argentina y en la mayoría de las jurisdicciones provinciales– está basado en una multiplicidad de instituciones que lo llevan a cabo, tanto en forma permanente como intermitente.

### **3.4. Interrelación institucional y funcional del control**

Una de las principales formas de ejecutar el control público se ejerce a través de los sistemas de control inmersos en las propias estructuras funcionales y operativas de las jurisdicciones o ministerios responsables de las funciones sociales básicas, como educación, salud, bienestar social, obras e infraestructura, etc.

Luego, ya en forma institucional, se encuentra el control interno ejercido por la Contaduría General, tanto nacional como de las respectivas provincias<sup>16</sup>, institución que –en términos generales en cuanto al control público– se ocupa de verificar aspectos financieros-contables de la información contable y presupuestaria del sector público provincial (realizar conciliaciones entre informes de distintas fuentes, cuadraturas contables, informar a los responsables sobre inconsistencias detectadas, etc.), el cual desde el punto de vista de la clasificación de los controles es también control interno.

Por su parte, en Mendoza el control externo público tanto para el sector público provincial y municipal es ejercido por el Tribunal de Cuentas.

Cabe mencionar que, a través de la legislatura provincial –por medio de sus cámaras de diputados y senadores–, también se ejerce el control público externo y en especial, a través de pedidos de informes realizados por las comisiones respectivas (salud, educación, etc.).

Por último, Fiscalía de Estado, también ejerce control externo público, aunque no de forma sistemática, sino ad-hoc para casos de afectación patrimonial pública.

---

<sup>16</sup> Dependiendo si se trata de jurisdicción nacional o de jurisdicción provincial, debe referirse entonces a Contaduría General de la Nación (CGN) o CGP de la provincia particular, respectivamente.



## 4. ACERCA DE LAS RECOMENDACIONES INTERNACIONALES SOBRE CONTROL PÚBLICO

Si bien se es consciente de lo complejo que podría resultar aplicar recomendaciones técnicas<sup>17</sup> en países con culturas, idiosincrasias y funcionamientos institucionales propios, como son las instituciones públicas de Argentina, en términos de gestión gubernamental, también se cree que en la medida que las condiciones culturales e institucionales lo permitan, algunas recomendaciones técnicas podrían ayudar a realizar mejor las acciones y consecuentemente, llevar a lograr mejores resultados.

A continuación se hará una breve reseña conceptual del contenido de dos documentos de alcance internacional, considerados claves en la problemática del control público.

### 4.1. INTOSAI: Documentos técnicos y algunas definiciones

La INTOSAI es la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), que agrupa a las instituciones de fiscalización (auditoría o control) de los países miembros. Es un organismo autónomo, independiente y apolítico siendo uno de sus principales objetivos el de prescribir recomendaciones y líneas de acción que promueven fomentar y garantizar la independencia y profesionalidad en el ejercicio de la auditoría gubernamental externa realizada por las EFS.

Dicho objetivo se busca a partir de ejercer funciones de investigación especializada y servir como centro de información, enseñanza, coordinación y asesoría mutua entre entidades fiscalizadoras.

A su vez, la INTOSAI brinda un marco institucional para generar y transferir conocimientos que mejoren a nivel mundial la fiscalización pública exterior y que por lo tanto, contribuyan a fortalecer la posición, competencia y prestigio de las distintas EFS en sus respectivos países.

La INTOSAI se fundó en 1953, año en el que se reunieron 34 EFS para el primer congreso de la INTOSAI en Cuba. Actualmente cuenta con 190 miembros de pleno derecho y 4 miembros asociados<sup>18</sup>.

Cabe remarcar que dicha institución, en el documento *“Normas y directrices para la auditoría del rendimiento basadas en las Normas de Auditoría y la experiencia práctica de la INTOSAI”*<sup>19</sup> se refiere en forma amplia al concepto de auditoría del rendimiento como *“...un examen independiente de la eficiencia y la eficacia de las actividades, los programas o los organismos de la Administración pública, prestando la debida atención a la economía y con el propósito de llevar a cabo mejoras”*.

A diferencia de los procedimientos tradicionalmente implementados por los organismos de control externo de las provincias de Argentina (más allá de su forma orgánica y funciones) y tribunales de cuentas provinciales, como la auditoría financiera la cual tiende a aplicar normas relativamente fijas-, la auditoría del rendimiento es un tanto más flexible en la selección del objeto, métodos y criterios de fiscalización.

---

<sup>17</sup> Que en general dichos documentos o recomendaciones técnicas surgen de entornos científicos y/o técnicos propios en países centrales, en particular de Europa, y América del Norte, con el objetivo de ser utilizadas en dichos ambientes.

<sup>18</sup> Fuente: página web oficial de la INTOSAI: <http://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros.html>

<sup>19</sup> Emitido por la INTOSAI. Estocolmo, Suecia (1997).

Por lo que una de las características de la auditoría del rendimiento, según lo definido en el mencionado documento, es que no es una auditoría de regularidad con criterios formalizados. Tampoco sus fundamentos surgen de las auditorías del sector privado.

Es decir, contrariamente a las auditorías financieras de cumplimiento, que poseen un alto componente de rutina, las auditorías de rendimiento consisten en exámenes independientes realizados con un carácter no reiterativo. Por su propia naturaleza, las auditorías de gestión gozan de un amplio ámbito de actuación o de materia auditable<sup>20</sup> quedando abierta a distintos criterios e interpretación.

Las auditorías de gestión, –nombre con el que también se las conoce– implican disponer de una amplia selección de métodos de investigación y evaluación y actuar desde una fuente de conocimientos y técnicas que pueden diferir y a veces en forma significativa, a los propios de la auditoría tradicional.

Por lo que, como surge del mencionado reporte, la auditoría de gestión o de rendimiento *“...no se trata de una forma de auditoría basada en una lista de comprobación. Las características especiales de la auditoría del rendimiento se deben a la variedad y complejidad de las cuestiones relacionadas con su actividad. Dentro de su mandato legal, la auditoría del rendimiento debe tener la libertad necesaria para examinar todas las actividades del sector público desde diferentes perspectivas”*.

Y obviamente, es bueno agregar que las características que distinguen a los métodos de auditorías de gestión, o del rendimiento, no deben ser utilizados como argumentos que sirvan para restar colaboración entre los dos tipos de auditoría.

Básicamente, el espíritu inmerso en las auditorías de gestión implica que de ellas pueda responderse a las preguntas acerca de si las políticas públicas se están realizando en términos de una adecuada performance o buen desempeño.

Como vemos, la metodología plasmada en el documento de INTOSAI podría ser un factor de enriquecimiento de la función de control público, la cual suele ser ejercida por tribunales de cuentas, auditorías o sindicaturas generales.

Conviene aclarar, antes de seguir, que los organismos de control conocidos con el nombre de tribunal de cuentas, son entidades organizadas bajo el paradigma estructura jurídica y funcional de tribunal, cuyo fin principal es controlar la rendición de cuentas de los funcionarios públicos.

En oposición al mismo, existe el modelo de contraloría, a través del cual se da constitución a una auditoría general, que dependiente del órgano legislativo, ejerce el control externo y a una sindicatura general a cargo del control interno y dependiente del PE.

Dicho modelo de control público es el que se instauró en Argentina a nivel nacional, luego de la reforma de la administración financiera del sector público de 1992. Posteriormente también fue adaptado en forma explícita por la provincia de Salta y por la Ciudad de Buenos Aires.

---

<sup>20</sup> A criterio de los autores, si bien la amplitud del criterio interpretativo del “resultado” puede constituir un punto interesante para ser analizado, a su vez podría generar cierta controversia, lo cual implica que debería ser un aspecto a regularse en forma clara.

Si se entiende al Tribunal de Cuentas de Mendoza (TCM) como una entidad fiscalizadora superior, bajo la denominación utilizada por el INTOSAI<sup>21</sup> para referirse a los organismos de control público, podrían surgir a modo hipotético las preguntas sobre qué tipos de control adicionales podrían llevarse a cabo por el TCM, qué beneficios podrían esperarse de los mismos y qué requerirían en términos de recursos físicos, financieros, humanos, etc.

#### **4.2. La adopción de las recomendaciones de INTOSAI. El caso de Brasil**

Para mencionar un ejemplo de aplicación de recomendaciones de INTOSAI en países de América Latina se hace una breve mención al caso de Brasil debido a sus analogías en cuanto a aspectos políticos, institucionales, culturales y proximidad geográfica con Argentina.

En el año 1998 Brasil firmó un convenio de colaboración técnica con el Reino Unido el cual le permitió facilitar la implementación de las auditorías de rendimiento (o de performance) a nivel del Tribunal de Cuentas de la Unión (Tribunal de Contas da União o su sigla TCU).

Si bien la idea inicial fue implementar las metodologías de auditorías de rendimiento y de evaluación de programas las que enfatizan en los resultados de los programas en lugar de hacerlo sobre el cumplimiento de procedimientos y de aspectos de legalidad, de acuerdo a consultas realizadas y a la bibliografía existente al momento del presente trabajo, dichas metodologías de monitoreo y auditoría en la práctica se verían diezmadas o debilitadas debido principalmente a que las instituciones ejecutoras de programas públicos todavía presentan algunos déficits respecto al desarrollo de sistemas de datos que provean información sobre resultados e impactos de las políticas públicas<sup>22</sup>.

#### **4.3. Las recomendaciones sobre control interno para el sector público. El Informe COSO**

El documento conocido en la práctica de auditoría, tanto en el entorno privado como público, como Informe COSO<sup>23</sup>, si bien nacido desde y para el sector privado, establece una serie de pautas generales de funcionamiento sistémico, que puede adaptarse a la actividad gubernamental.

Brevemente, el concepto de control establecido en el informe COSO, determina que un sistema de control está conformado por cinco componentes relacionados entre sí e integrados en el proceso de dirección de la organización. Estos componentes son: entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión. Por su parte, se establece que el objetivo organizacional está

---

<sup>21</sup> Si bien por Entidad Fiscalizadora Superior (o "*Superior Auditing Institution*", en inglés) se entiende a las instituciones del control federal o de máximo rango a nivel nacional (AGN y SIGEN, en el caso argentino), se cree que las prescripciones o ideas expuestas para el presente trabajo no dejan de ser válidas para el caso de las entidades de control o auditoría pública de menor rango jurisdiccional, como son los tribunales de cuentas o auditorías provinciales.

<sup>22</sup> Tal como expone De Freitas T. de Albuquerque, F. en "A auditoria operacional e seus desafios: um estudo a partir da experiência do Tribunal de Contas da União", Brasília (2006).

<sup>23</sup> Nombre con el que se conoce al informe realizado por diversas organizaciones profesionales (American Institute of Certified Public Accountants, The Institute of Internal Auditors, entre otras) que conformaron el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (Committee of Sponsoring Organizations) del cual el informe toma su nombre, y en el que se desarrollaron algunas estructuras y conceptualizaciones de control que llegaron a alcanzar difusión internacional.

conformado por la realización de operaciones en forma eficiente y eficaz, la generación de información financiera confiable y el cumplimiento de la normativa y leyes en el que se encuentra la actividad organizacional.

Por su parte, el control por sí solo no garantiza el éxito de una organización, simplemente puede ayudar a la consecución de sus objetivos. Tampoco puede garantizar la confiabilidad de la información financiera ni que se cumplan adecuadamente las leyes y normas aplicables.

Cabe resaltar, que el informe COSO también afirma y demuestra que un buen sistema de control interno involucra a todos los miembros de una organización.

Si bien el TCM ejerce una función de control externo a posteriori, en función de cierta evolución en las funciones y alcances de las atribuciones y de las metodologías, el TCM también ejerce funciones de asesoramiento a los organismos responsables de rendir cuentas.

Es en este punto en el que se tornan, entonces, importantes los aspectos de conocimiento y pericia del funcionamiento del control interno, lo cual, para el particular caso del que se ocupa el presente trabajo, que es el de la Provincia de Mendoza, le revestiría con mayor valor agregado a la actuación de fiscalización y control.

## **5. EL SISTEMA DE GESTIÓN Y DE CONTROL PÚBLICO EN LA PROVINCIA DE MENDOZA. ANTECEDENTES Y PERSPECTIVAS FUTURAS**

Sin pretender esbozar hipótesis sobre reformas en la legislación de administración financiera a ser encaradas por la Provincia de Mendoza, en el presente apartado se focalizará sobre cómo se puede sacar provecho de los conceptos e ideas implícitos en la estructura legal y normativa existente, para mejorar el control público de la gestión gubernamental y por ende, del propio desempeño público.

### **5.1. Control de gestión o por resultados. La ley provincial N° 5806**

La referida norma legal se refiere a las funciones y características de los servicios administrativos de las jurisdicciones y entidades que formen parte del presupuesto general, que entre sus principales funciones –relacionadas al objeto tratado en el presente trabajo– tendrán a cargo:

- *Centralizar la preparación del anteproyecto del presupuesto de su respectiva jurisdicción e intervenir en las modificaciones posteriores.*
- *Registrar las operaciones referidas a la gestión del presupuesto en la forma que se establece en el Capítulo III.*
- *Registrar la gestión patrimonial a los efectos de mantener actualizado el inventario de su área e informar a la Contaduría General de la Provincia, cuando corresponda, sobre las altas y bajas y las existencias al cierre del ejercicio.*
- *Verificar previo al pago de haberes, la regular prestación de los servicios del personal y la documentación que respalda los distintos conceptos de la liquidación de las remuneraciones.*
- *Organizar el control interno tendiente a asegurar la regularidad de su gestión.*

- *Registrar la ejecución del cálculo de recursos y financiamiento correspondiente a sus áreas, en base al nomenclador vigentes.*

Por otra parte la ley agrega que *“Los jefes de los Servicios Administrativos del sector público provincial, serán responsables ante la CGP del correcto cumplimiento de sus funciones y deberán suministrarle la información que permita consolidar las cuentas presupuestarias. Todo esto con independencia del control interno que la CGP deberá ejercer sobre los mismos (...).”*

Además la norma prescribe que *“...en oportunidad de remitir la cuenta general del ejercicio al TCM, la CGP acompañará un estado de ejecución consolidado (...) de la Administración Central, Organismos Descentralizados, Cuentas Especiales y Otras Entidades, (...).”*

A fin de asegurar lo descripto precedentemente, los responsables que rindan cuenta directamente ante el TCM deberán contar con el *“...consentimiento previo de Contaduría General de la Provincia”*.

Pero en relación al presente trabajo, la parte más sustantiva del texto legal se refiere al registro de los resultados. Sobre ello la ley establece que *“...la Dirección de Finanzas organizará un sistema de registración de resultados, basado en la sistematización de la información provista por el subsistema de indicadores.”*

*“Entiéndase por resultados los productos alcanzados (oferta) como consecuencia del accionar del estado provincial, como así también el nivel de satisfacción de la demanda. A tal efecto, los responsables de las unidades de gestión, deberán enviar periódicamente la información que permita identificar la demanda y la oferta de su actividad.”*

*“Se entiende por indicadores de oferta, aquellos que miden el nivel de actividad desarrollada en las distintas áreas del sector público, bajo la forma de los diferentes productos, bienes y servicios que este sector genera.”*

*“Son indicadores de demanda aquellos que ponen de manifiesto las necesidades y los requerimientos que la población y algunos sectores del mismo estado experimentan, en relación con los bienes y servicios antes mencionados y que son producidos por el sector público.”*

*“Mediante reglamentación, se establecerá la periodicidad y la forma en que los responsables deberán remitir la información a la Dirección General de Finanzas. Asimismo, se establecerá la fecha de inicio de la registración de los resultados y los procedimientos mediante los cuales se llevara a cabo dicha registración, así como, su evaluación y el control de la información obtenida. Elaborara además un sistema de indicadores de eficiencia para evaluar los resultados.”*

Se determina que el TCM actuará como *órgano extrapoder de control externo.*

De este texto resulta claro que en el espíritu de la ley mencionada –que es previa a la reforma financiera nacional– ya residían las prescripciones de eficacia, eficiencia y economía del control integral e integrado del actuar de la administración pública.

En caso que la Provincia de Mendoza decidiera instrumentar un sistema de control público que atienda a sus prescripciones deberían reglamentarse algunos de sus artículos considerados clave, como los recientemente mencionados.

## **5.2. Sinergia entre la Nación<sup>24</sup> y las provincias en aspectos de auditoría y control: la Red Federal de Control Público**

De acuerdo a sus antecedentes, la Red Federal de Control Público surgió a principios de 2002 como una iniciativa para integrar y complementar las estructuras estatales de auditoría, con el fin de evaluar el desempeño de los programas sociales ejecutados por las jurisdicciones de carácter nacional<sup>25</sup>. Se constituye además, como la garante de cobertura de control en el ámbito nacional, a través de relevamientos y acciones directas en el campo de ejecución de la política social.

Dicha red contó en sus comienzos con la adhesión de las unidades de auditoría interna de los Ministerios de Desarrollo Social y de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, de los tribunales de cuentas de las provincias de Río Negro, Misiones, La Pampa y Entre Ríos, la Auditoría General de la Provincia de Salta, de la AGCBA y SIGEBA y de la SIGEN.

En la actualidad, en la Red se encuentra representada la totalidad de las jurisdicciones del país, a las que se han sumado una decena de tribunales de cuentas municipales. Así constituida, en su seno se creó el Comité de Auditoría Federal, integrado por todas las organizaciones adheridas.

Al respecto, sobre esta sinergia existen antecedentes de trabajos realizados en conjunto entre el TCM y la SIGEN, que pueden influir positivamente sobre los incentivos y desempeño del sector público provincial.

Esta situación de complementariedad puede representar un gran potencial y oportunidad para mejorar el control del sector público provincial, así como para integrar en una única dimensión de control de gestión los conceptos de control interno y externo, en especial en cuestiones relativas a ejecución dentro de la Provincia de Mendoza de programas nacionales<sup>26</sup> y por extensión hacia programas de ejecución presupuestaria provincial.

## **5.3 El sistema hospitalario público de Mendoza. Notas sobre desempeño y control.**

El presente apartado comienza brindando un breve esbozo de la situación hospitalaria de la provincia de Mendoza, explicando previamente y a modo de marco comparativo la situación del mercado de salud argentino. A continuación se expondrán algunas variables y datos recientes sobre desempeño hospitalario, para luego finalizar con algunas recomendaciones.

### **El sector salud en Argentina y en Mendoza**

Entre las bondades de una organización federal se encuentra la autonomía con que cada provincia cuenta a la hora de decidir sobre cuestiones relativas a la provisión de servicios de salud, sin embargo ello también trae consigo algunos problemas en términos de fragmentación, heterogeneidad y baja equidad del sistema sanitario en su conjunto (Maceira, 2008; Cetrángolo *et al*, 2007).

---

<sup>24</sup> Tal cual ya fue explicado, la SIGEN es el órgano nacional al cual la ley N° 24.156 le atribuyó la competencia del control interno del sector público nacional.

<sup>25</sup> Según datos obtenidos del sitio web de la Red Federal de Control Público, a tal respecto se puede consultar [http://www.sigen.gov.ar/red\\_01.asp](http://www.sigen.gov.ar/red_01.asp)

<sup>26</sup> Como ejemplos de políticas nacionales ejercidas en provincias, se pueden citar el Plan Nacer y el Plan Remediar, casos emblemáticos y de gran significatividad en lo que hace a ejecución provincial de planes nacionales de salud.

Por lo que de acuerdo con la opinión prevalente de la literatura especializada, el sistema de salud argentino si bien puede ser definido como amplio en términos de cobertura, también presenta fuertes rasgos de segmentación en cuanto al número de participantes y una marcada separación entre las funciones de aseguramiento y provisión (Roa, 2010).

Además, algunos autores incluso se arriesgan a calificar al sistema como ineficiente, ya que coexisten servicios y programas asistenciales que se superponen entre sí ante la falta de articulación y coordinación entre las diferentes órbitas gubernamentales y entre distintas jurisdicciones (Cetrángolo *et al*, 2007).

En general, la cobertura de servicios de salud se encuentra compartida entre el Sector Público (Nacional, Provincial y Municipal), el sector de Obras Sociales (obras sociales nacionales y provinciales) y el sector privado, fuertemente vinculado en términos de provisión y de financiamiento (Roa, 2010).

Por su parte, es responsabilidad del Ministerio de Salud de la Nación (MSN) la implementación de acciones vinculadas a planificar y coordinar con las autoridades sanitarias de jurisdicciones provinciales todas las acciones tendientes a la implementación de un sistema federal de salud. Pero los lineamientos establecidos por el MSN no son obligatorios para las provincias ya que ellas cuentan con plena autonomía para fijar sus políticas sanitarias y también son responsables de la provisión de servicios. Es decir, es responsabilidad de los gobiernos provinciales la provisión de servicios en sus jurisdicciones, y además ellos pueden o no adherir a las prescripciones establecidas por el MSN.

De acuerdo con análisis previos realizados por expertos la Provincia de Mendoza es una de las jurisdicciones argentinas con mayor desarrollo relativo que, además de ser considerada una de las más modernas institucionalmente, también presenta aceptables indicadores socioeconómicos (Cetrángolo *et al*, 2007).

Por ejemplo, para citar algunos indicadores, la tasa mortalidad infantil (TMI) además de ser inferior a la media nacional ha demostrado un sostenido descenso en los últimos años. Por su parte, Mendoza es una provincia cuya población posee cobertura de seguros de salud en un 64%, ubicándose el promedio nacional en 60%<sup>27</sup>. Aquí se torna importante resaltar, además, que la provincia se encuentra entre las jurisdicciones provinciales con mayor relación médico /habitante.

En forma análoga a lo que acontece en la mayoría de las provincias argentinas, del presupuesto total para el Ministerio de Salud de Mendoza en los últimos años, los gastos en personal (y contratos de servicios) se encuentran cercanos al 70%.

Si bien existen muchas formas complementarias para ofrecer una descripción comparada de la situación de acceso y equidad de servicios sanitarios para una población de un territorio o jurisdicción (variables entre las cuales se pueden citar gasto público per cápita en salud, relación habitantes/ médico, o habitantes por recursos físicos, etc.) a continuación el cuadro 5.1 expone un ránking comparativo de la provincia de Mendoza en relación a las demás provincias en términos de cobertura de salud (obra social, prepaga,

---

<sup>27</sup> Datos proporcionados por la Encuesta Permanente de Hogares (EPH), la cual al considerar aglomerados urbanos, excluye en alto grado a la ruralidad, la cual se encuentra con menor grado de cobertura y por ende sesgados. Contrariamente, los datos sobre cobertura de salud arrojados por el censo (2001, 2010), al considerar también a la población rural, arrojan cifras que demuestran menor cobertura en el total de la población y consecuentemente más representativos.

mutual), y asumiendo dicho indicador como una síntesis o variable “proxy” de la situación general en términos de acceso a servicios sanitarios de la población.

### **Organización y estructura del sistema de hospitales y CAPS de Mendoza**

En la provincia de Mendoza el decreto N° 1448/02 integró los establecimientos sanitarios dependientes del MSP en una Red Provincial de Asistencia Sanitaria, la cual quedó organizada en:

- 3 Hospitales de Referencia Provincial (Hospital Central, Hospital Notti y Hospital Lagomaggiore)
- 2 Hospitales Provinciales de Salud Mental (Hospital El Sauce y Hospital Pereyra)
- 5 Regiones Sanitarias (Metropolitana Norte, Metropolitana Sur, Este, Valle de Uco y Sur)

Las regiones sanitarias (RS), por otra parte, se componen como se describe a continuación:

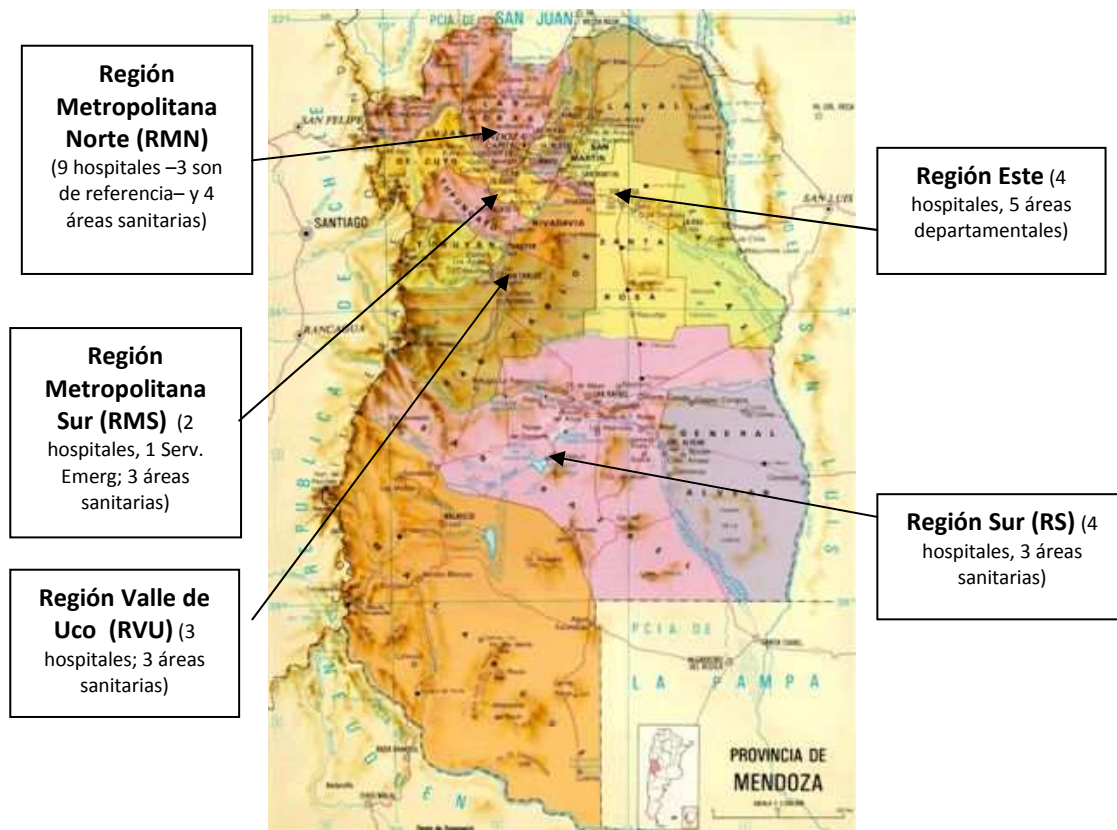
1. Metropolitana Norte: Capital, Las Heras, Guaymallen y Lavalle
2. Metropolitana Sur: Godoy Cruz, Luján de Cuyo y Maipú
3. Este: Junín, La Paz, Rivadavia, San Martín y Santa Rosa
4. Valle de Uco (San Carlos, Tunuyán Tupungato)
5. Sur (San Rafael, General Alvear y Malargüe)

Las normas especifican las responsabilidades de cada RS, ellas son organizar, dirigir y controlar los servicios de salud su territorio y a tal efecto debe:

- Coordinar las acciones de salud de las Áreas Sanitarias a su cargo bajo criterios de equidad, economía de escala, capacidad técnica y eficacia
- Proponer la forma de distribución de los recursos presupuestarios, asignados por la Subsecretaría de Salud a los establecimientos asistenciales ubicados en su área de influencia
- Identificar la población a cargo de la Región, con sus características demográficas y epidemiológicas para que sirvan de fundamento a la distribución de los recursos humanos, físicos y tecnológicos y contribuyan a la gestión asistencial
- Prestar el Servicio asistencial sanitario cumpliendo estrictamente las políticas, planes y programas de salud que establezca el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Desarrollo Social y Salud, dentro de la normativa vigente y sometiéndose permanentemente a su control y fiscalización.



**Gráfico 1: La provincia de Mendoza, división política y regiones sanitarias.**



Fuente: Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza

De acuerdo con Cetrángolo *et al* (2007) el sistema de salud público de la provincia de Mendoza puede ser clasificado en cinco regiones sanitarias, estas son: Metropolitana Norte (RMN), Metropolitana Sur (RMS), Este (RE), Sur (RS) y Valle de Uco (RVU) las cuales registran importantes diferencias en cuanto a densidad poblacional y en cuanto a indicadores socioeconómicos tales como oferta de prestaciones públicas de salud, cobertura de seguros de salud y tasa de habitantes con necesidades básicas insatisfechas (NBI).

A modo aclaratorio, las regiones Metropolitana Norte (MN) y Metropolitana Sur (MS) podrían ser consideradas como una sola región, debido a que los residentes en RMS por diversas razones como ser cercanía geográfica, accesibilidad, etc. pueden ser atendidos en la RMN la cual posee gran concentración de servicios, ya que en ella se encuentran los tres hospitales de referencia provincial (Central, Notti y Lagomaggiore) y los dos hospitales psiquiátricos (Pereyra y El Sauce).

El grado de autonomía en las decisiones para contratar, adquirir etc. que hacen al normal desenvolvimiento del hospital está determinado por el si la gestión del mismo se definió en forma centralizada o descentralizada (también llamada de autogestión)<sup>28</sup>.

<sup>28</sup> Si bien por razones de extensión no se incluyen en el presente estudio, el trabajo de tesis muestra a modo ilustrativo algunas características del sistema hospitalario público de Mendoza (como capacidad operativa, autonomía, etc.) incluyendo la situación de las áreas departamentales de salud.

Los hospitales descentralizados son los que poseen generalmente mayor tamaño y complejidad y en ellos la descentralización o “autogestión” les confiere mayor autonomía en diversas decisiones cotidianas definidas por su actividad, por ejemplo en cuanto a contrataciones, ejecución presupuestaria, así como también son responsables directos de la rendición de cuentas ante el Tribunal de Cuentas de Mendoza.

Por el contrario, los hospitales centralizados y las Áreas Departamentales de Salud (que agrupan a CAPS y postas sanitarias por departamento) poseen menor grado de libertad en cuanto a su capacidad de ejecución presupuestaria (celebrar contratos, adquirir y disponer de bienes y medicamentos, etc.).

La provincia de Mendoza posee una cobertura de infraestructura hospitalaria y de centros sanitarios (CAPS) la cual está considerada dentro de niveles aceptables en términos de su potencial para prestar servicios de salud. Si bien ello no puede distinguirse solo por el hecho de apreciar el cuadro 5.4, la mencionada afirmación representa una síntesis de las opiniones vertidas en entrevistas que con fines de la presente investigación fueron realizadas con ex-funcionarios, personal jerárquico actual y especialistas del Ministerio de Salud Provincial durante los años 2011 y 2012<sup>29</sup>.

A efectos de poder realizar mejores comparaciones entre objetos de estudio –en este caso hospitales públicos y CAPS–, resulta útil poseer la mayor cantidad de clasificaciones posibles tal que hagan homogénea la unidad de comparación entre el universo de comparación y poder así obtener conclusiones útiles<sup>30</sup>.

### **Introducción al problema de mal desempeño en hospitales públicos**

De acuerdo con Schargrotsky et al (2001) la existencia de mal desempeño o corrupción en los hospitales públicos puede darse de diversas formas y en distintas áreas. Por ejemplo, las entidades hospitalarias pueden presentar prácticas corruptas en la licitación de servicios de comedor, limpieza y seguridad, en el nombramiento de personal, en el incumplimiento de los horarios de trabajo (ausentismo), en la utilización de insumos, instalaciones y recursos laborales para uso privado, en el desvío de pacientes a consultorios privados, en la solicitud de pagos indebidos a los pacientes y hasta en la adquisición de equipos e insumos.

Del menú de indicadores sugeridos por la amplia bibliografía especializada en desempeño hospitalario público, el presente trabajo<sup>31</sup> se explayará sobre el recupero de recursos propios (facturación y cobranza) y sobre comportamiento del personal, medido a través de la tasa y duración del ausentismo.

---

<sup>29</sup> A tal efecto se citan algunos de los funcionarios y especialistas entrevistados durante los años 2011 y 2012: Cdor. Héctor Wilde (ex ministro de Salud y actual asesor del Ministerio de Salud provincial), Dr. Oscar Renna (Director General de Hospitales), Dr. Ricardo Cardozo (actual funcionario de MSP) y Dr. Ricardo Miatello (Director de Áreas de Salud), entre otros.

<sup>30</sup> Es por ello que el trabajo de tesis expone una clasificación alternativa a del decreto 1448/02 que es la propuesta por Cetrángolo *et al* (2007), omitida en el presente estudio por razones de extensión.

<sup>31</sup> Cabe aclarar que por razones de extensión el presente trabajo no trata el aspecto de compras de insumos hospitalarios, del cual sí se ocupa el proyecto de trabajo de tesis de maestría en curso realizado por el mismo autor del presente.

## **Algunos resultados comparados de desempeño hospitalario público de Mendoza**

Habiendo ya presentado –aunque brevemente– un repaso de algunos indicadores demográficos, socioeconómicos y sanitarios así como la presentación de la situación de estructura hospitalaria de la provincia de Mendoza, se está en condiciones de comentar algunos hallazgos obtenidos sobre las variables de desempeño hospitalario que han sido escogidas para ser utilizadas a modo de “benchmarking” entre los distintas DMU (unidades de decisión, ya sean estos hospitales o áreas sanitarias).

A la hora de estudiar el desempeño de organizaciones es vasta la literatura acerca de recomendaciones sobre aspectos a tener en cuenta así como de los fundamentos que las avalan. De forma análoga, son amplias las referencias disponibles con el fin de realizar cualquier estudio de desempeño de organizaciones sanitarias.

Es por ello que en función de análisis previos y de recopilación de literatura, el trabajo se ocupa de medir ciertas variables operativas de los hospitales públicos y áreas de salud (CAPS) de la provincia de Mendoza.

Como se mencionó antes, las mencionadas variables, en primer lugar, atienden al desempeño de facturación y de cobranza de los hospitales y en segundo término comparan el nivel de ausentismo por hospital público y áreas de salud. El trabajo de tesis se ocupará, en tercer orden, de estudiar la gestión de compras de los hospitales, a partir de analizar los precios de compra de una serie de insumos hospitalarios así como del tiempo total que demora la gestión de compras de insumos, desde que nace el pedido interno hasta la efectiva recepción de los insumos por parte del hospital. Por razones de extensión dichos análisis no se incluyen en el presente trabajo.

Cabe aclarar que al encarar estudios de medición de desempeño de organizaciones sanitarias la bibliografía sugiere como altamente recomendable tener en cuenta aspectos tanto epidemiológicos (demanda o necesidad) como de producción hospitalaria (oferta), si bien el presente trabajo no se extiende en ellos tampoco los ignora.

### **La gestión de los recursos propios de los hospitales. Facturación y Cobranza**

No quedan dudas de que en un escenario de fuertes restricciones presupuestarias y de necesidades públicas crecientes la gestión de cobranza de los organismos sanitarios de gestión descentralizada –tanto en la provincia de Mendoza como en el resto de las jurisdicciones provinciales– presenta un protagonismo cada vez más significativo en pos de recuperar los créditos por prestaciones facturadas que permita acrecentar los recursos financieros de los hospitales.

Es sabido que una correcta facturación, además de contribuir a recuperar los costos de los recursos empleados en la atención de la salud pública, también debe permitir –entre otros fines– registrar y reconocer las prestaciones realizadas por el hospital (consultas, atenciones ambulatorias, internaciones, etc.), proporcionando así información que resulta esencial para la adecuada gestión y toma de decisiones del subsistema público sanitario provincial.

En general, la porción más significativa de dichos créditos se poseen contra el sistema asegurador sanitario nacional, el sistema de jubilaciones y pensiones nacionales (PAMI) y el resto de aseguradoras entre las que se distingue la obra social provincial de empleados públicos (OSEP) y en menor medida las mutuales y obras sociales privadas.

El presente estudio comienza con una breve reseña sobre el funcionamiento del sistema de gestión de cobranzas vigente a nivel nacional y provincial. Luego se muestran algunos resultados sobre facturación y cobranza del sistema hospitalario público provincial de Mendoza<sup>32</sup>.

### **Mecanismo automático de cobro de facturación hospitalaria. Breve reseña**

A través del Ministerio de Salud de la Nación (MSN) y sus organismos descentralizados – entre ellos la Superintendencia de Seguros de Salud (SSS)<sup>33</sup>– se estableció un sistema de cobro o débito automático para asegurar el cobro de las facturas emitidas por los hospitales que no hayan sido pagadas por la obra social a su vencimiento.

El mencionado sistema de cobro determina que los hospitales públicos (de distintas jurisdicciones argentinas) deben cumplir una serie de pautas con el fin de concretar el cobro de sus facturas impagas emitidas contra las aseguradoras por prestaciones hospitalarias realizadas a pacientes con cobertura del sistema de obras sociales (regulado por leyes N° 23.660 y N° 23.661).

Por su parte, la provincia de Mendoza estableció una serie de requisitos<sup>34</sup> a ser cumplidos por las entidades sanitarias de salud pública provincial con el fin de gestionar los trámites necesarios para asegurarse el cobro de las facturas emitidas a beneficiarios (pacientes) con cobertura de obras sociales encuadradas en el régimen de obras sociales sindicales.

Los mencionados requisitos estipulan algunas pautas a cumplir sobre montos, plazos y exigencias sobre información a incluir en los expedientes a ser reclamados para su cobro entre los que se pueden mencionar monto de factura, fecha, obra social, paciente, tipo de prestación –consultas, prácticas o internaciones facturadas–, etc. que ante el caso de falta de pago por parte de una obra social, los mismos deben ser elevados al MSN – SSS previa su intervención por parte de la autoridad sanitaria provincial.

Además, el sistema de cobro automático establece que las facturas impagas contempladas en los mismos serían acreditadas al hospital, en principio, una vez que los expedientes remitidos para su tramitación hayan superado con éxito sus instancias de verificación (por encontrarse completos, presentados en tiempo y forma, etc.).

Si bien la extensión del mencionado desfasaje depende de varios factores, cabe resaltar como el más relevante –al menos para los objetivos del presente trabajo– la calidad de gestión administrativa en tramitar ágilmente el recupero o cobranza de sus facturas, la cual puede jugar un papel indispensable en minimizar la extensión del mencionado rezago (atraso, demora o tardanza en la cobranza).

### **Algunas limitaciones y advertencias previas**

Un análisis como el planteado por el trabajo que evalúe el desempeño de la facturación y cobranza del sector sanitario público para la provincia de Mendoza, implica el estudio de un universo constituido por 24 hospitales públicos de jurisdicción provincial, el cual se conforma por 9 hospitales centralizados, un servicio de emergencia coordinado y 14 hospitales descentralizados. Por su parte, los 275 centros de salud (CAPS) se abordan a

---

<sup>32</sup> Sobre la base de datos obtenidos del sistema de información contable provincial SIDICO.

<sup>33</sup> A través de la Resolución N° 487/2002.

<sup>34</sup> Por medio del Decreto N° 3049/05 del Ministerio de Salud provincial (MSP).

través de analizar su desempeño agregado para las 18 áreas sanitarias departamentales que los agrupan<sup>35</sup>.

En suma, cabría estudiar 42 organizaciones o instituciones provinciales, entre hospitales y CAPS. Por su parte, la heterogeneidad también es un rasgo característico en el caso del sistema público sanitario mendocino, la cual puede apreciarse a través de las diferencias entre asignaciones presupuestarias del Gráfico 1, en donde más del 50% del presupuesto votado para hospitales lo absorben los 3 hospitales de referencia y los 4 regionales de la provincia.

En consecuencia, se es consciente que para estudios de esta naturaleza deberían contemplarse las precauciones necesarias que garanticen que las comparaciones de puntajes o rankings sean realizadas sobre instituciones (o unidades organizativas) similares. Lograr dicho ideal puede llevarse a cabo a partir de agrupar dichas instituciones o unidades en función de ciertas características homogéneas (por ejemplo: hospitales de referencia, regionales, departamentales y/o monovalentes de salud mental, instituciones geriátricas, áreas departamentales de salud, etc.) evitando así sesgar los resultados.

El presente estudio, a pesar de no realizar las discriminaciones mencionadas, intenta realizar algún aporte descriptivo aunque sea rudimentario o preliminar.

### **Relaciones entre gasto, facturación y cobranza**

En el presente apartado se expondrán algunas relaciones en lo que respecta al gasto presupuestado y ejecutado y en cuanto a niveles de facturación y cobranza de los hospitales públicos de la provincia de Mendoza<sup>36</sup> en base a consultas realizadas a los sistemas de información presupuestaria y contable provincial.

El apartado comienza mostrando en el Gráfico 2 un ranking de las asignaciones presupuestarias para el subsistema de hospitales públicos de la Provincia de Mendoza<sup>37</sup>.

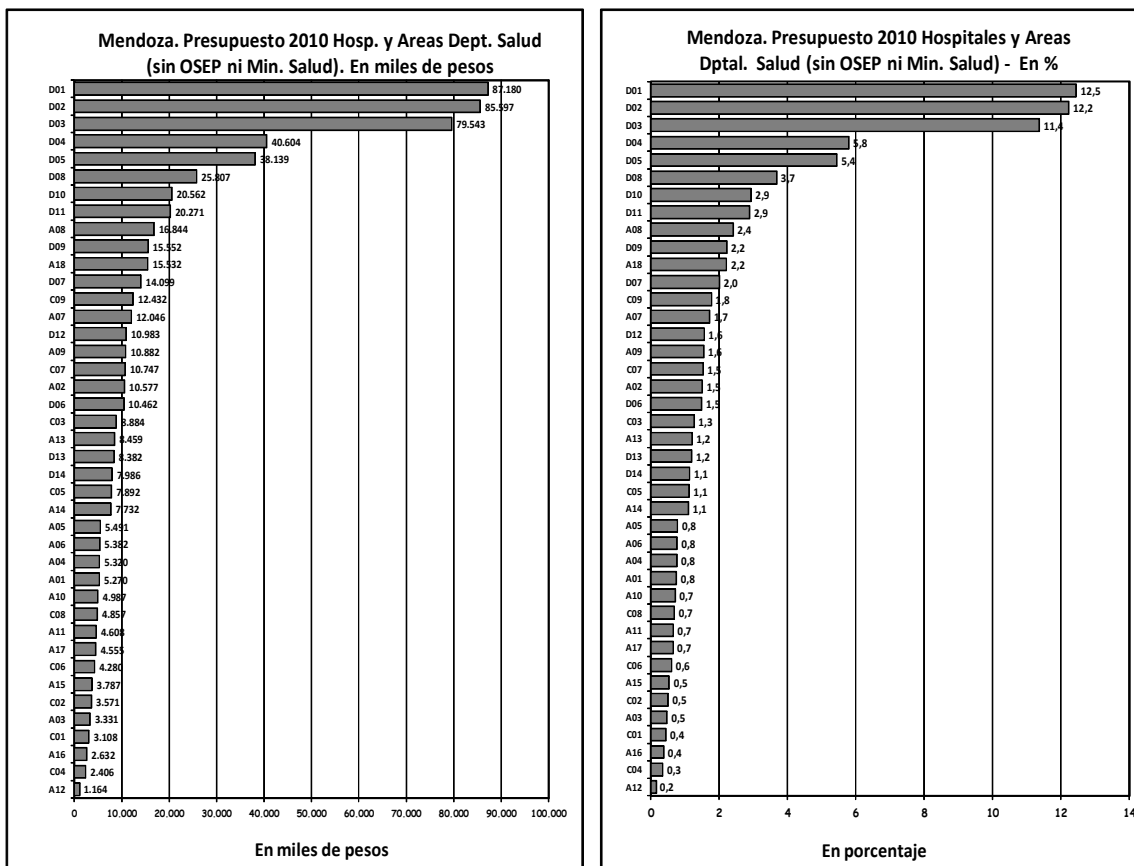
---

<sup>35</sup> Debido a que es más factible disponer de datos de CAPS vía nivel centralizado (para cada una de las 18 coordinaciones departamentales), aunque de dicha agregación por departamento se pierda individualidad en comportamientos a nivel de CAPS.

<sup>36</sup> Se recuerda que dentro del concepto de hospital el presente estudio también incluye las áreas departamentales de salud (las cuales a su vez agregan a los CAPS dependientes del MSP).

<sup>37</sup> Cabe mencionar que la totalidad del presente análisis excluye a la obra social provincial OSEP

**Gráfico 2: Asignaciones del presupuesto votado a los hospitales y áreas departamentales. Provincia de Mendoza. Año fiscal 2010.**

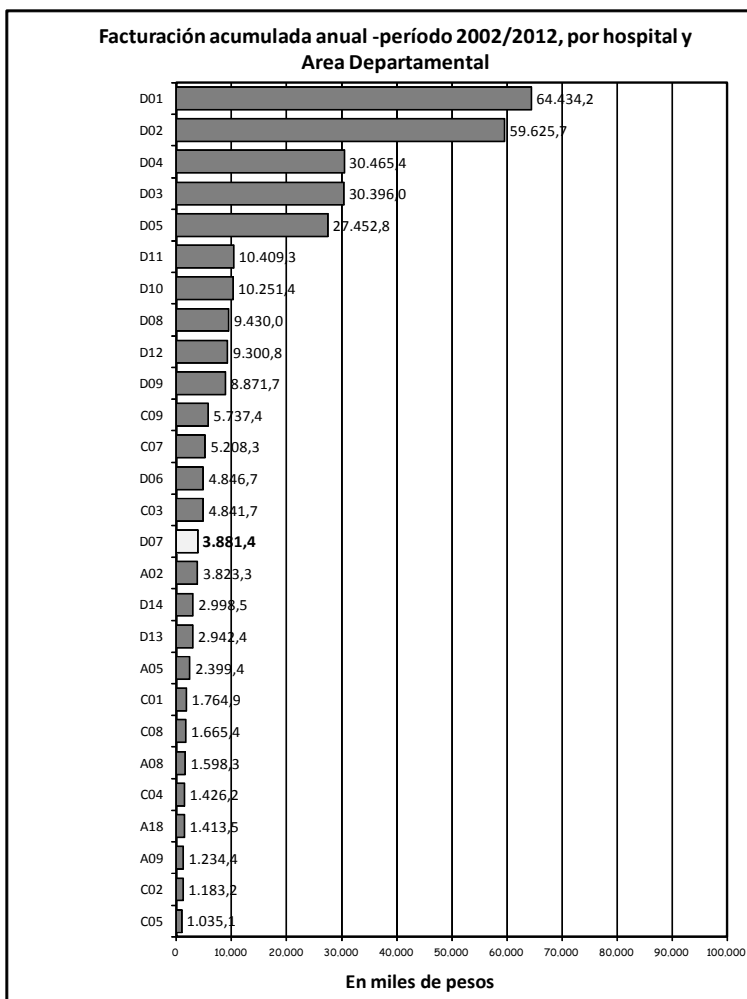


**Fuente:** elaboración propia en base a datos obtenidos del presupuesto provincial 2010.

A continuación, el Gráfico 3 presenta un análisis comparativo o ranking de facturación anual por hospital a partir de mostrar los respectivos montos acumulados anuales facturados para los años 2002 al 2012 (lapso de 11 años).

El mismo permite apreciar el posicionamiento en términos de facturación promedio anual de cada uno de los hospitales y áreas de salud (CAPS) de la Provincia de Mendoza respecto a las demás.

**Gráfico 3: Facturación acumulada 2002/11 (en pesos históricos) por hospital**

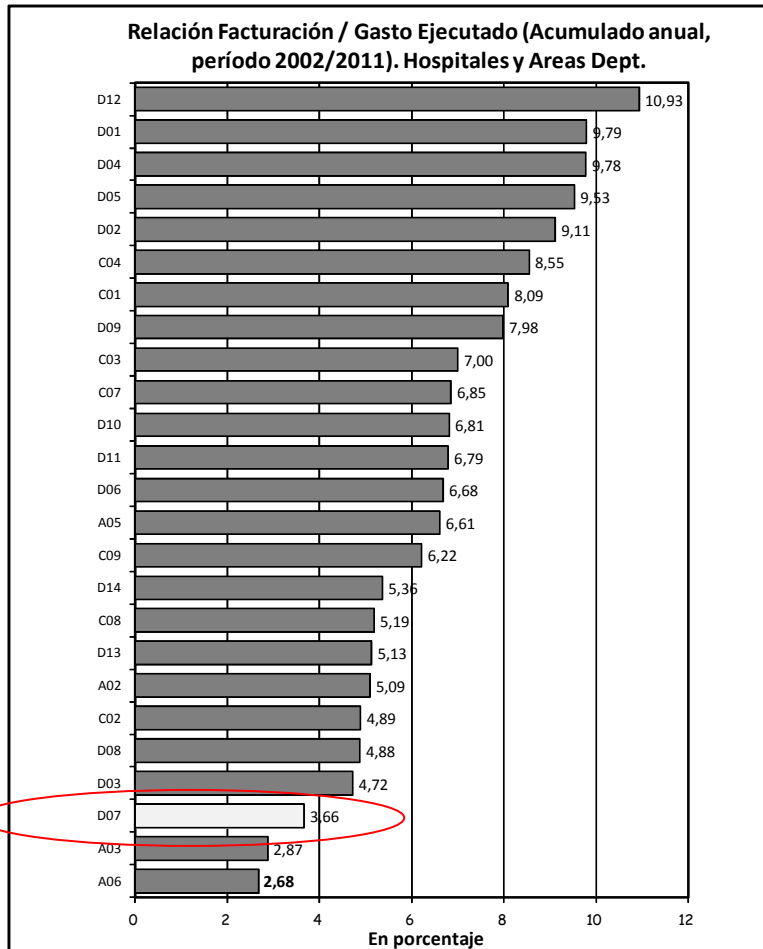


**Fuente:** Elaboración propia en base a datos obtenidos del sistema de información contable provincial y corroborado con el Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza.

Seguidamente se procedió a analizar el comportamiento de la facturación del conjunto de hospitales públicos de Mendoza, tomando como referencia el nivel de gasto ejecutado por año y por hospital. Cabe destacar que la relación de facturación con gasto ejecutado por hospitales intenta mostrar las puntuaciones obtenidas por los hospitales.

Si bien el presente estudio no focaliza sobre la evolución o el comportamiento temporal de dicha relación, se supone que la relación entre facturación y gasto ejecutado para un conjunto de años puede dar una idea aproximada sobre los valores (óptimos) esperados y los resultados reales logrados, de forma de servir como indicador del desempeño de facturación por parte de las instituciones. Es decir, es un simple indicador que puede señalar si el nivel de facturación (definida como un porcentaje de los gastos, por ejemplo) es óptimo o se encuentra por debajo de los estándares esperados.

**Gráfico 4: Relación entre facturación y gasto ejecutado por hospital (2002/11)**



**Fuente:** Elaboración propia en base a datos de facturación y de ejecución presupuestaria de SIDICO.

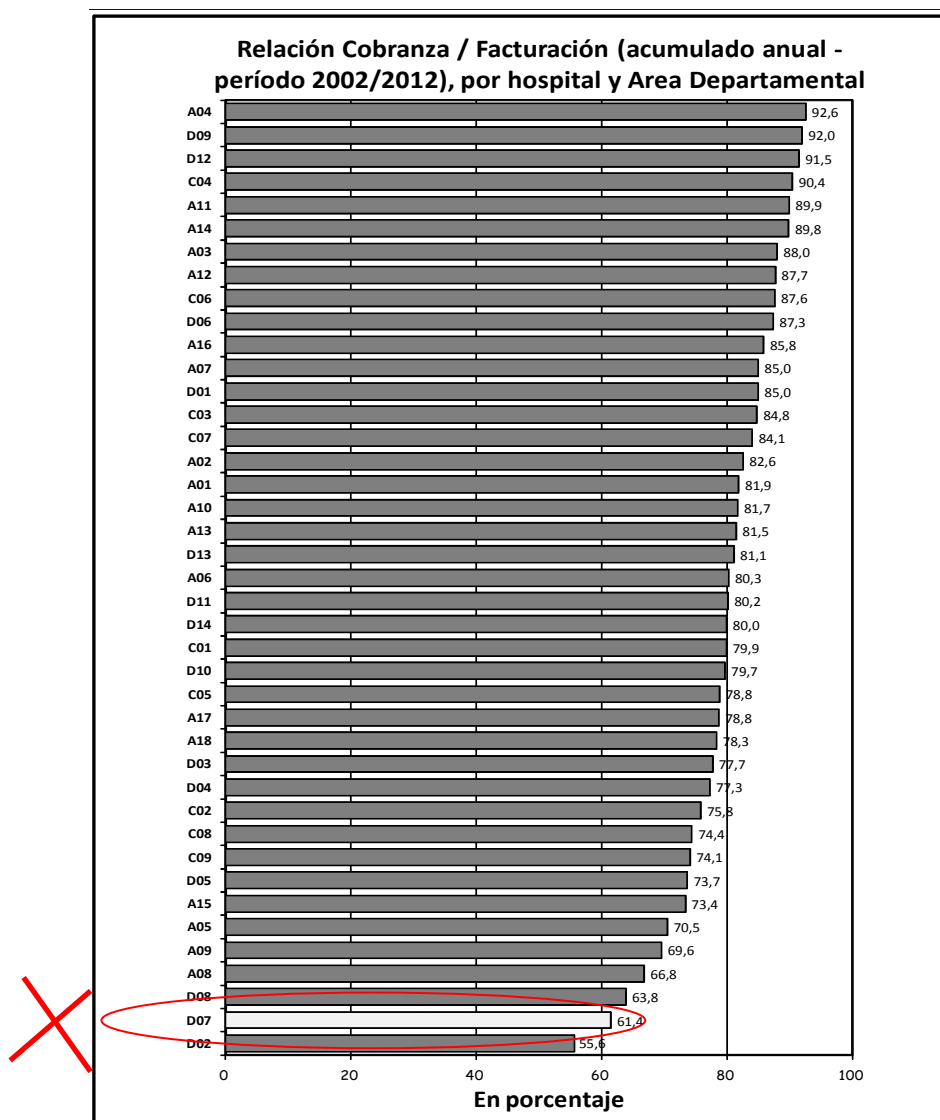
A modo de ejemplo de utilidad de mapas de comportamiento, los datos del Gráfico 4 (relación entre facturación y gasto ejecutado para el período 2002-2011) muestran que el hospital D07 con un coeficiente de 3,66% permita ubicarse por encima de los hospitales C05 (1,60%) y C06 (1,55%) y por encima de las áreas departamentales de salud con excepción de A02 (5,09%).

Por su parte, dicho coeficiente ubica al D07 en el último lugar de los hospitales descentralizados, siendo el promedio de la relación entre facturación y gasto ejecutado para el conjunto de hospitales descentralizados de 7,23%.

Al verificar la relación entre cobranza y facturación –y asumiendo la misma como indicador de calidad de gestión de cobranza– el Hospital D07 muestra un coeficiente de 61,4% ubicándose en las últimas posiciones y sólo superando en performance al Hospital D02 (Gráfico 5).



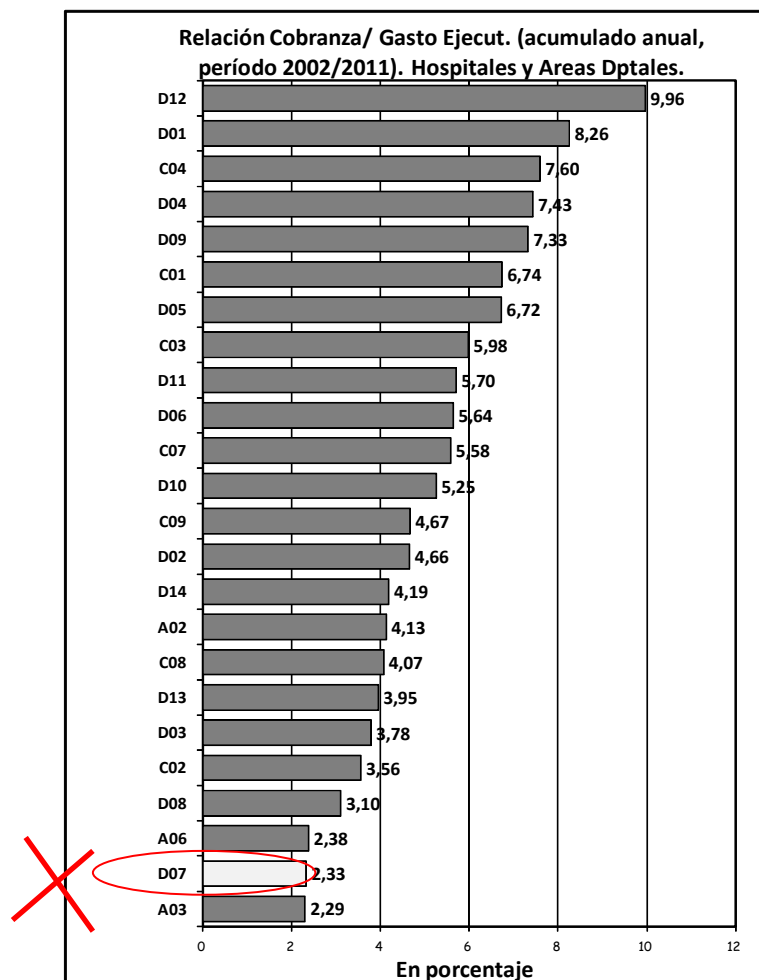
**Gráfico 5: Relación entre cobranza y facturación por hospital (2002/11)**



**Fuente:** Elaboración propia en base a datos del sistema de datos provincial y Ministerio de Salud de la Provincia.

A continuación, el estudio analizó la relación cobranza / gasto ejecutado, la cual podría asumirse como el grado de autonomía financiera del hospital. Los resultados se muestran en el siguiente gráfico.

**Gráfico 6: Relación entre cobranza y gasto ejecutado por hospital (2002/11)**



**Fuente:** Elaboración propia en base a datos obtenidos del Reporte RFac5021 de SIDICO.

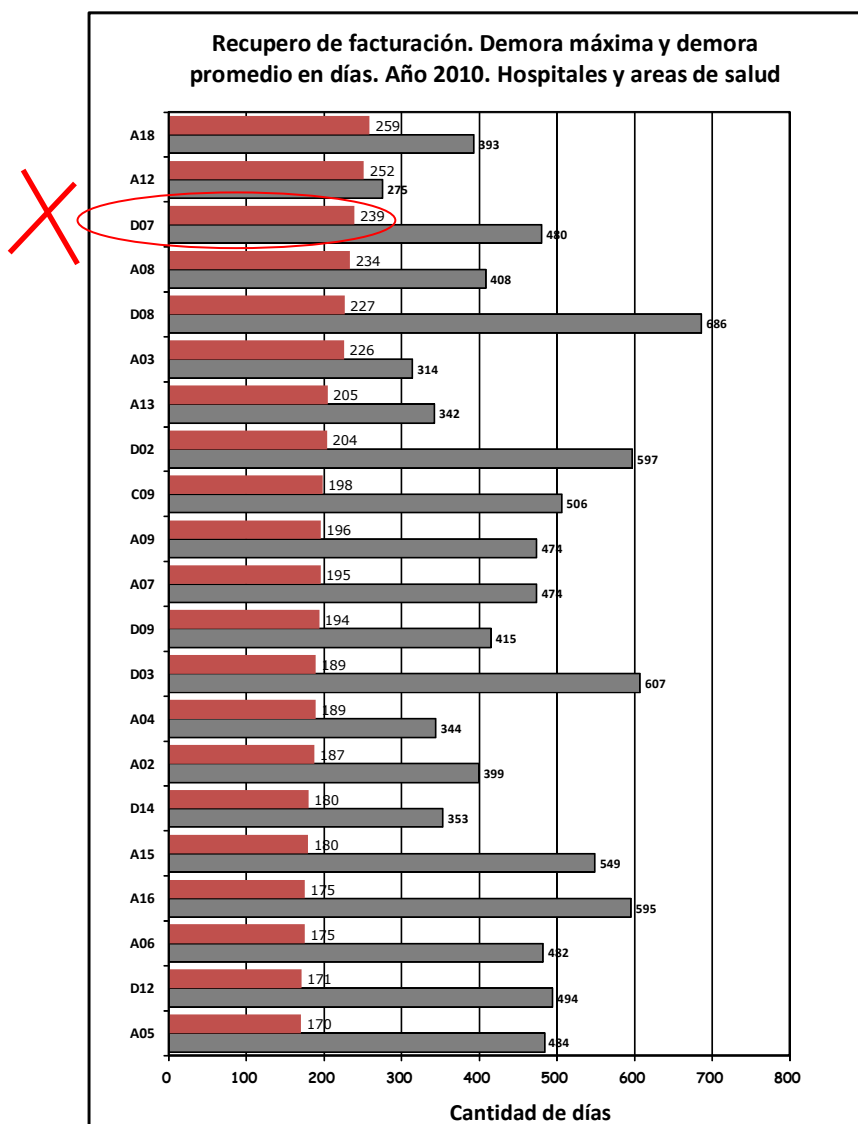
Como surge del Gráfico 5, el D07 presenta un coeficiente de “cobranza / gasto” (autonomía financiera) de 2,33%, valor inferior a la media del total de hospitales descentralizados (5,59%). Así, el mencionado hospital se ubica en la última ubicación respecto de los hospitales descentralizados y en el puesto N° 23 respecto al total de hospitales públicos y áreas departamentales.

**Demora promedio y demora máxima en cobro de créditos por facturación**

El presente estudio también verificó la demora promedio por hospital en cobrar la facturación emitida y la demora máxima registrada en cobrar una factura.

Cabe resaltar los plazos verificados para el recupero de los créditos los que –en general– pueden variar desde un mínimo de 30 días (o menos) para en otros casos extenderse hasta superar los 12 meses de emitida la factura (o realizada la prestación) de acuerdo al mecanismo de débito automático ya explicado.

**Gráfico 7: Análisis de los plazos de cobranza de facturación.**



**Fuente:** Elaboración propia en base a datos del Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza

El análisis de tiempos de demora también resalta al Hospital D07 como el hospital que mayor demora promedio de recupero registra entre los hospitales descentralizados, además de ubicarse entre los lugares de mayor morosidad en el recupero de su facturación.

Por otra parte y de acuerdo con auditorías externas oportunamente realizadas por el autor a distintos nosocomios provinciales, se verificaron dificultades para detectar y facturar los casos de guardia (común y ginecológica) y de accidentología debido a múltiples causas, destacándose entre ellas especialmente la falta de exigencia de presentación de documentación identificatoria del paciente y de afiliación a obra social, en los casos correspondientes.

Que las autoridades sanitarias de la provincia tengan en cuenta informes como el del presente estudio, ayudaría a encender alertas tempranas y tomar medidas preventivas en

las instituciones hospitalarias con problemas. Más aún, sería recomendable poner en mesa de debate el replanteo de las actuales funciones de los organismos de control externo (Tribunales de Cuentas), por diversas razones, entre las que cabe mencionar su constitución externa y fuera de la línea política de gestión sanitaria bien podría tener a su cargo la realización de estudios de esta naturaleza.

Consecuentemente, si se considera al aumento de recursos percibidos por los hospitales públicos entre una de las metas cuantificables que permita mejorar los resultados sanitarios provinciales en Mendoza, entonces se considera fundamental que los hospitales de la provincia de Mendoza que se encuentren por debajo de los estándares óptimos– fortalezcan los sistemas de detección de prestaciones realizadas y de cobranza de las mismas.

### **Ausentismo del personal de los hospitales públicos.**

Al menos para el caso de América Latina existen diversos trabajos<sup>38</sup> que se ocupan del problema de las conductas irregulares en los hospitales públicos, entre las que el ausentismo se destaca como una conducta típica. Si bien las razones del ausentismo pueden obedecer a una multiplicidad de causas (Félic Matos *et al*, 1998) el presente apartado se ocupará de aquellas relacionadas con aspectos o dimensiones de calidad del control y/o gerenciamiento organizacional o institucional, y por ende pudiendo ser las mismas modificables a partir de establecer adecuados criterios de generación de información gerencial con fines de control y monitoreo de desempeño.

De acuerdo con Schargrodski *et al* (2000) el ausentismo del personal puede distinguirse entre ausentismo diario y ausentismo horario. El primero implica la no concurrencia al establecimiento durante todo el día, mientras que el segundo se refiere a la concurrencia pero con incumplimiento del horario de trabajo.

### **Ausentismo en los hospitales públicos provinciales de Mendoza**

El presente trabajo estudió el desempeño de ausentismo a través de la tasa (cantidad) y la duración del mismo, separando al personal en profesionales y no profesionales.

Los gráficos a continuación muestran los rankings por institución de la cantidad de personal no profesional (asistencial y no asistencial) para los 14 hospitales descentralizados (D), los 10 hospitales centralizados (C) para las 18 áreas departamentales de salud (A)<sup>39</sup>.

Habiendo ya analizado aunque solamente una dimensión del tamaño relativo de las instituciones que conforman el subsistema público de salud de la provincia de Mendoza, a continuación se expone algunas cifras sobre ausentismo.

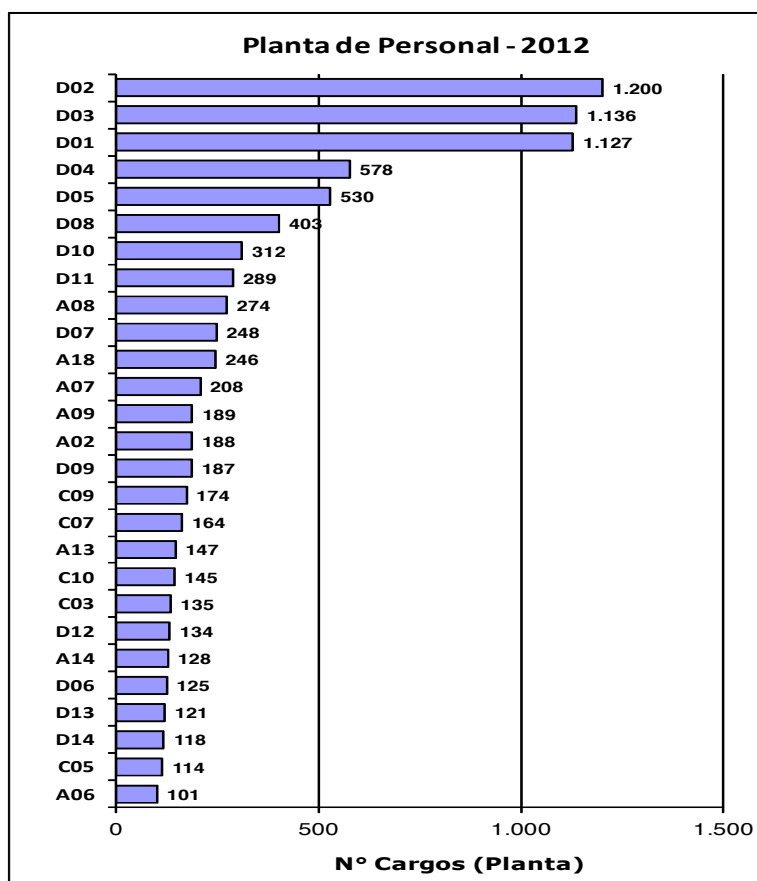
---

<sup>38</sup> A partir del proyecto “Transparencia y Rendición de Cuentas de Hospitales Públicos de América Latina” financiado por la Red de Centros de Investigación del Banco Interamericano de Desarrollo se desarrollaron varios estudios, entre los que –a modo de ejemplo– se pueden citar Jaén y Paravisini (1999), Giedion *et al* (2001), Alcázar *et al* (1999) y Schargrodsky *et al* (2000).

<sup>39</sup> Se recuerda que si bien las áreas de salud son 18 en total (una por departamento), cada una agrupa una relativa cantidad del total de 275 CAPS y postas sanitarias los cuales se encuentran distribuidos a lo largo del territorio provincial, en función de diversas características (densidad poblacional, lejanía de centros urbanos, etc.).

Los valores de ausentismo mostrados a continuación fueron obtenidas conforme a un relevamiento realizado a cada una de las instituciones, en el marco de la presente investigación, y que contó con autorización por parte de las autoridades del Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza (Subsecretaría de Planificación y Control, Dirección General de Hospitales y Dirección de Áreas Departamentales de Salud<sup>40</sup>).

**Gráfico 8: Hospitales y áreas de salud con más de 1.000 cargos (90% del personal)**

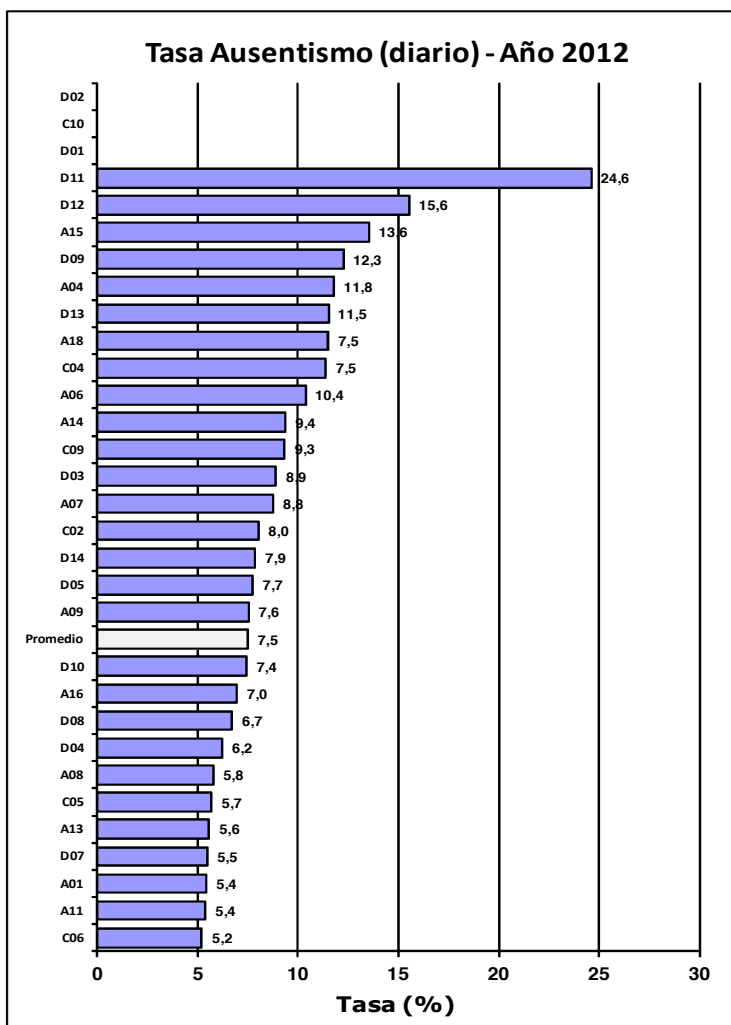


**Fuente:** elaboración propia en base a datos del Presupuesto votado 2012 de la Provincia de Mendoza.

El gráfico expone un ranking de hospitales y áreas departamentales de salud de acuerdo a la cantidad de personal de planta permanente. Del gráfico resulta claro que los hospitales situados en primer lugar además de ser los tres hospitales público de referencia de Mendoza también son los que mayor cantidad de recursos presupuestarios y planta de personal emplean.

<sup>40</sup> Al realizar los relevamientos al universo de hospitales y áreas departamentales (CAPS) correspondientes a la presente investigación y se contó con el visto bueno de las autoridades debido a que ellos no disponían de un relevamiento de este estilo.

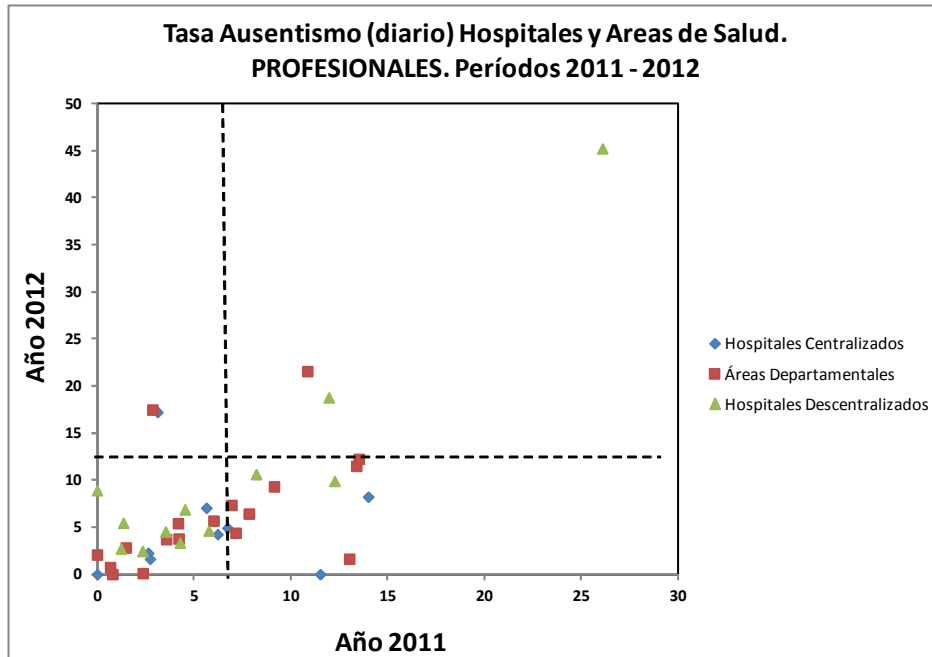
**Gráfico 9. Ránking de ausentismo por hospital. Año 2012**



**Fuente:** elaboración propia en base a datos proporcionados por el Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza.

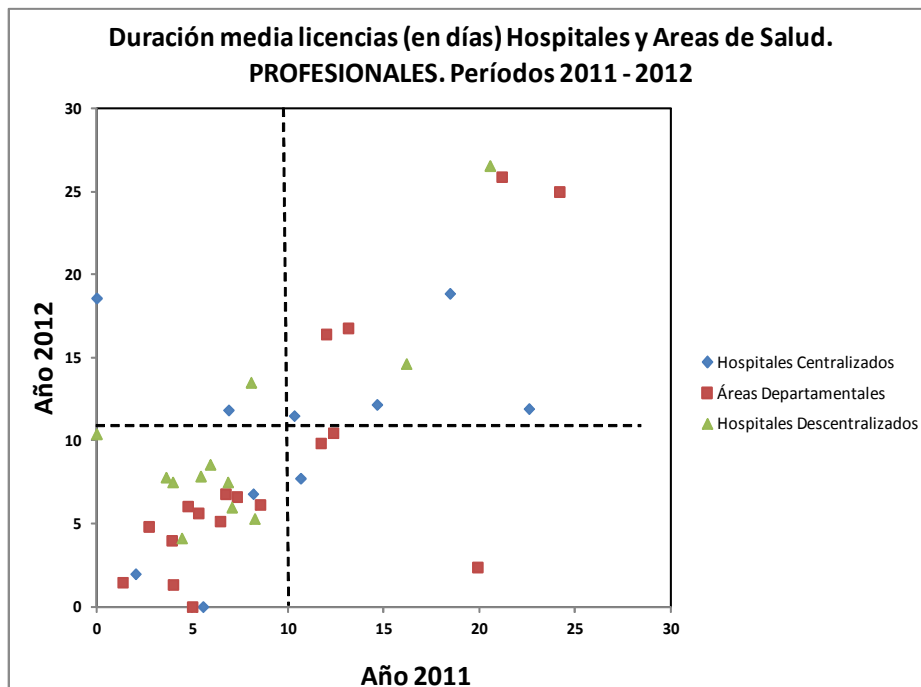
El gráfico ordena la tasa de ausentismo de acuerdo a la magnitud verificada para cada uno de los hospitales, para el primer semestre del año 2012. Se verifican que algunos hospitales no cuentan con datos, debido a la negativa de los mismos a suministrarlos (lo que hablaría de la falta de interés de algunas instituciones a revelar información con fines de estudio e investigación). También se vislumbra que el promedio de tasa de ausentismo ronda en el 7,5%. El hospital que mayor valor de ausentismo presenta se verifica en torno al 24%. En casos así es sobre los que mayor atención habría que colocar, para verificar las razones de tal magnitud, en especial, si el hospital es de dimensiones mayores.

**Gráfico 10 Tasas de ausentismo por hospital. Años 2011 y 2012**



**Fuente:** elaboración propia en base a datos proporcionados por el Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza.

**Gráfico 11 Duración media de ausentismo por hospital. Años 2011 y 2012**



**Fuente:** elaboración propia en base a datos proporcionados por el Ministerio de Salud de la Provincia de Mendoza.

Los datos de ausentismo hospitalario se presentan en forma de mapa de dispersión de datos para los años 2011 y 2012. El gráfico 10 muestra la tasa de ausentismo (en

porcentaje) y el gráfico 11 habla de su duración (en días). En ambos gráficos los puntos situados a la izquierda de la diagonal imaginaria muestran los casos de empeoramiento de un año a otro en los indicadores para cada hospital relevado.

### **Algunos comentarios sobre los resultados. Conclusiones.**

A la hora de verificar el ausentismo (y su duración), tanto para profesionales y no profesionales, como otra variable analizada en el presente estudio, también se verifica un amplio espectro de valores obtenidos entre el abanico de hospitales públicos provinciales del Gobierno de Mendoza.

Si bien no se descarta la posible existencia de fallas en el relevamiento utilizado, en el sentido de sesgos o falta de uniformidad a la hora de informar por parte de cada hospital<sup>41</sup> ello no invalida la metodología de los resultados obtenidos y las alertas que informes de gestión de esta naturaleza podrían ser encendidas sobre la gestión de los organismos con mayores falencias. Nuevamente se afirma –y siguiendo las opiniones vertidas por Piloto de Noronha (2004) aunque también admitiendo que las mismas fueron dadas para un contexto institucional propio como lo es el sistema federal de la República de Brasil– que los organismos de control público externo tal como el Tribunal de Cuentas de Mendoza cuentan con una posición privilegiada otorgada –en muchos casos– por los propios cuerpos normativos constitucionales, los que les confiere una significativa ventaja a la hora de requerir información a los diversas instituciones públicas de su jurisdicción.

A su vez la elaboración de informes sobre evaluación de desempeño de los entes públicos puede también satisfacer las demandas que la sociedad se formula en forma permanente y creciente sobre el desempeño de los entes públicos y la gestión que ellos hacen de los recursos públicos.

### **Interacción entre desempeño y control. Una propuesta institucional**

Sin perjuicio de lo expuesto, el autor considera que los estudios de variables de comportamiento de hospitales públicos con fines de evaluación de políticas sanitarias deben ser interpretados con cautela. Asimismo, sus resultados deberían contrastarse con metodologías complementarias de medición de desempeño y, que en lo posible, se pudiera disponer de datos del sistema de salud público a un nivel de menor agregación (por nosocomio, por tipo de hospitales o grupo de entidades homogéneas, etc.). Sin perjuicio de ello, se cree que la propuesta puede implicar algún aporte que incentive la realización de estudios de desempeño de hospitales públicos de Mendoza y de otras jurisdicciones de Argentina con fines de mejora de políticas públicas. El próximo capítulo expone en forma genérica las conclusiones que son aplicables al tema analizado en el presente apartado.

---

<sup>41</sup> Si bien se fue especificado en el formulario circularizado para cada uno de los hospitales (24) y la totalidad de áreas departamentales de salud (18) que el tipo de ausencias de personal que debían ser informadas eran todas aquellas licencias (por enfermedad, accidente, razones particulares, etc.) e inasistencias a sus trabajos salvo las licencias anuales por vacaciones, no se descarta que algún hospital o área departamental haya incluido más o menos casos que los que deberían haberse informado según criterios estándares.



## 6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

De acuerdo a lo expuesto, más allá de intentar una reforma profunda<sup>42</sup>, quizá aprovechando y sacando rédito de las actuales condiciones normativas, legales e institucionales (como el que proporciona la ley N° 5806), la Provincia de Mendoza podría implementar un sistema de control externo público que, más allá de constituir un control de legalidad y/o de cumplimiento sobre información financiera como el que predominantemente realiza en la actualidad, también habilite a los aspectos de eficacia, eficiencia y economía, de tal forma que dichas acciones colaboren a realizar una gestión pública que contemple el principio de lograr eficiencia asignativa en el uso los recursos públicos provinciales.

Para el logro de dichos objetivos puede ser de gran utilidad poder disponer de un marco normativo que promueva y regule la realización de auditorías de rendimiento, también llamadas auditorías integrales o de resultados y como un tipo de auditoría de rendimiento, que se contemple asimismo la metodología conocida como de evaluación de programas<sup>43</sup>. Los mencionados trabajos de auditoría también servirían de insumo para realizar informes de gestión con utilidad para la comunidad y para el proceso de ejecución de políticas públicas.

Como un ejemplo sobresaliente de los principios que se establecen en las reformas financieras nacionales y que en la provincia de Mendoza se concibió y surgió a la luz a fines del año 1991, se puede mencionar a los preceptos establecidos en la Ley N° 5806.

En conjunto con el sistema normativo que regula la administración pública puede ser un factor de gran ayuda para conseguir los principios de eficacia, eficiencia y economicidad, en línea con los conceptos plasmados en el andamiaje legal y normativo sobre el adecuado manejo de los recursos públicos que surgieron en Argentina en especial a partir del año 1992, como consecuencia de las reformas financieras que por aquellos tiempos fueron implementadas.

Uno de los aspectos esenciales de dicha norma legal trata acerca de la registración no solamente de las operaciones (labor tradicional de los servicios administrativos), sino también del producto público.

Consecuentemente, se considera que el sistema de control público que contribuya a una más eficiente asignación de los recursos públicos de la Provincia de Mendoza puede ser efectivamente logrado a partir de la coordinación de esfuerzos y voluntades entre el Poder Ejecutivo (órgano administrador y ejecutor de la hacienda pública), el Poder Legislativo (aprobatorio del presupuesto público) y los organismos y sistemas de control público, entre los que el Tribunal de Cuentas de Mendoza ejerce un rol fundamental.

Si bien no constituye el objeto principal del presente trabajo –tal como ya se mencionó–, se esbozará una hipótesis de reforma del diseño institucional que propenda a mejorar el control público y la performance del sector público.

---

<sup>42</sup> Conjeturas que tampoco constituyen –por la materia– el motivo principal del presente trabajo.

<sup>43</sup> Dicha metodología, que puede ser considerada como un subtipo de auditoría de rendimiento, según la conceptualización realizada por la INTOSAI, contempla una serie de estudios de carácter científico y técnico que puede exceder a las metodologías sistemáticas usualmente empleadas para la realización de auditorías.

En concordancia con lo expuesto, una excepción a la antítesis ya mencionada<sup>44</sup> entre modelos institucionales –y al cual podría asimilarse el de la provincia de Mendoza– es la que constituye el Tribunal de Cuentas de Brasil, que siguiendo el paradigma o armado institucional de tribunal de cuentas tipificado en su función revisora de las rendiciones de cuentas de organismos ejecutores de políticas estatales, ha desarrollado metodologías de auditoría que –si bien con algunas limitaciones o asignaturas pendientes, tal como se ya se explicó– buscan examinar aspectos operacionales, incentivando la consecución de los criterios de eficacia y eficiencia en la gestión gubernamental.

Consecuentemente el hecho de tener en cuenta las recomendaciones técnicas como las vertidas por INTOSAI, podría contribuir a generar valor a la función de control público.

En definitiva si bien el control externo de legalidad se considera de trascendental importancia, se cree también que incluir dentro de las facultades de control externo algunas acciones de control de gestión, control operativo o evaluación de programas<sup>45</sup> puede enriquecer la labor del control público y los incentivos en la asignación de recursos y en el desempeño de los agentes o instituciones auditadas.

Así todo y de acuerdo con lo propuesto por autores como Nickson (2002), el presente estudio se enmarca dentro de las corrientes de opinión que resaltan las características (o desventajas) propias de la administración pública en América Latina –y por ende la situación de la propia administración pública de Argentina no es ajena a ella– en la cual se cree que las soluciones pueden originarse fácilmente a partir de reformas normativas o legales y donde no se tiene en cuenta la forma en la que en la práctica funciona el sector público.

En dichos escenarios, además, se tiende a subestimar la importancia de la gestión del cambio institucional en los procesos de reforma.

Por lo que la reversión o neutralización de los mencionados contextos implicaría, entre otras particularidades, la adopción de una concepción de *accountability* horizontal y vertical<sup>46</sup> en cuanto a aspectos de rendición de cuentas de la ejecución de políticas públicas. Los mencionados son hechos cuya complejidad –por lo visto– va más allá o excede a la mera implementación de novedosos pronunciamientos legislativos o normativos.

Se cree, asimismo, que cualquier recomendación ante la descrita interacción entre el sistema de control público y el desempeño del sector público (que ejecuta políticas públicas) debería implicar premiar el buen desempeño de la gestión pública y castigar con mayor severidad los incumplimientos o mal desempeño de los responsables de los organismos públicos que incumplan sus objetivos de políticas públicas.

---

<sup>44</sup> La contraposición o antítesis mencionada es la que –al menos en Argentina– se verifica en los tribunales de cuentas quienes ejercen exclusivamente control de legalidad (y no control de gestión). Lo contrario ocurre con los modelos de contraloría (o auditorías generales), es decir realizan control de rendimiento (o auditorías de gestión) pero no control de cumplimiento de legalidad.

<sup>45</sup> Tal cual lo plantea INTOSAI y que además de la experiencia argentina también fue adoptado con mayores resultados aunque quizá en forma incompleta por el gobierno federal de Brasil. Para mayor detalle consultar De Freitas T. A., Frederico (2006).

<sup>46</sup> Tal cual antes se explicó en nota a pie, el término *accountability* es referido por diversos autores especializados para señalar a la rendición de cuentas como una cuestión de responsabilidad y de conciencia por parte del gestor o funcionario público con respecto a los ciudadanos, que excede el mero hecho formal de rendición de cuentas tal como es concebido en la generalidad de los casos en culturas de los países de América Latina, tal como Argentina.

Tanto el castigo (amenaza creíble) como el premio sería recomendable que surgiesen de un acuerdo entre las distintas fuerzas o poderes de gobierno, esto es poderes ejecutivo, legislativo y judicial (este último en carácter de futuro aval en términos de resolución de potenciales controversias).

Asimismo, para llevar adelante con éxito la hipotética reforma debería poderse lograr por el poder gobernante, u oficialismo, un acuerdo (o negociación) con las distintas fuerzas de la oposición. El instrumento podría originarse, quizá, de una reforma a la legislación vigente, es decir a través de promulgar un sistema normativo y jurídico que premie el buen desempeño y a su vez agrave las penalizaciones por mal desempeño, incumplimientos o hechos de corrupción.

Para que dicha reforma a la ley vigente<sup>47</sup> cumpla el requisito de ser una reforma creíble, sí se cree que debería surgir de un acuerdo entre poderes y entre los distintos partidos políticos, esto es entre las fuerzas del oficialismo y oposición, por lo que para que la reforma surta los efectos deseados (y no se fracase en el intento) debería ser motorizada no solamente de *motu proprio* por el TCM, para el caso de Mendoza<sup>48</sup>.

Por su parte, la revisión normativa, entendida su génesis a partir de un acuerdo multisectorial, para que sea perdurable y pueda considerarse exitosa debe propender a que, luego de ejecutada la misma, los actores deberán tener los incentivos suficientes a cumplirla en el tiempo (North, 1990).

Cabe aclarar que el presente trabajo enfoca sobre los objetivos (el *qué*) pero no sobre el *cómo* lograr los objetivos expuestos.

Sin embargo, en relación al cómo, quizá a partir de implementar una reforma legislativa con acuerdo entre poderes y entre fuerzas de distinto signo político –y considerando las limitaciones que en términos de supuestos y simplificaciones sobre comportamiento humano e institucional (North, 1990) tienen lugar en estos procesos– se puedan generar los incentivos necesarios con el fin de disminuir incumplimientos o mal desempeño en el sector público creando un sistema de control público con una fuerte presencia.

En definitiva, el trabajo plantea reflexionar sobre el desafío institucional que para las jurisdicciones provinciales, tal como la Provincia de Mendoza, podría implicar el mejoramiento de los sistemas de control público que generen información, contribuyendo así a lograr una mejor asignación de recursos, en términos de mayor eficiencia y equidad.

En otras palabras, se plantea la posibilidad de fortalecer el sistema de control público tal que contribuya al mejoramiento del desempeño público estatal como el propio de la Provincia de Mendoza.

---

<sup>47</sup> Se puede suponer que la “ley vigente” consta de un sistema normativo que, o bien puede ser laxo en cierta forma en términos de poder sancionatorio, o puede ser fácilmente vulnerado por los funcionarios o agentes responsables de la ejecución de las políticas públicas si así lo deciden, o al menos no es aplicado o ejecutado en forma adecuada.

<sup>48</sup> Como por los organismos de control propios de otras jurisdicciones provinciales, según sea el caso.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS Y FUENTES CONSULTADAS

### Bibliografía consultada

Arozamena, L y Weinschelbaum, F. “Compras públicas. Aspectos conceptuales y buenas prácticas”. Documento de trabajo N°1. Programa ICT4 CP. UNSAM. Bs. As. Mayo (2010).

Atchabahián, A. “Organismos de Control Externo en la Hacienda Pública: Importancia de su raigambre constitucional”. Notas de la conferencia dictada en el XXIII Simposio de profesores universitarios de contabilidad pública. Catamarca (2006).

De Freitas T. de A., Frederico. “A auditoria operacional e seus desafios: um estudo a partir da experiência do Tribunal de Contas da União”. Univ. Federal da Bahia. Salvador (2006).

Braceli, O. “Hacia una nueva concepción de presupuesto público –Los nuevos paradigmas–. Jornadas de Ciencias Económicas, FCE-UNCuyo. Mendoza (2012).

Canavese, A. “Instituciones, corrupción y asignación de recursos” en Ernesto Schargrodsky, Oscar Cornblit y Alfredo J. Canavese (eds.) Corrupción, Crimen y Violencia, Instituto Torcuato Di Tella, Buenos Aires (2004).

Canievsky, C. “Diagnóstico de los sistemas gubernamentales de monitoreo y evaluación en Argentina”. CLAD y Banco Mundial. Caracas (2007).

Cetrángolo, O *et al.* “Recursos humanos en los hospitales públicos y centros de atención primaria de la Provincia de Mendoza. Diagnóstico y Recomendaciones de política”. Convenio de asistencia técnica CEPAL y Provincia de Mendoza. Buenos Aires, (2007).

Fuertes, F. (coordinador) *et al.* “Análisis y evaluación de los mecanismos de control ciudadano en la administración pública nacional. Límites y posibilidades para su ejercicio”. Documento de Trabajo. INAP. Buenos Aires (2000).

Galiani, S. “Políticas Sociales: instituciones, información y conocimiento”. CEPAL. Serie Políticas Sociales. N° 116. Santiago de Chile. Enero (2006).

Giménez, F. “La política fiscal municipal y las necesidades en los departamentos de la provincia de Mendoza” Beca de Graduado. Secretaría de Ciencia, Técnica y Posgrado, UNCuyo. Período 2008-2009. Mendoza (2009).

Gorostiaga, A. (y comentaristas). “Transparencia en la gestión de gobierno: El rol de las cuentas públicas”. Organización de los Estados Americanos, Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera, (1996).

Gorri, A., Giménez, F. y Braceli, O. “Análisis comparado interdepartamental de la Provincia de Mendoza. Algunas reflexiones y proposiciones”. Trabajo presentado en Jornadas de Ciencias Económicas 2008; FCE-UNCuyo. Mendoza (2008).

Kaplan, R. y Norton, D. “Cuadro de mando integral (The balanced scorecard)”. Buenos Aires Print SRL. 1ª edición (2008).

Las Heras, J.M. “Estado eficiente. Administración financiera gubernamental. Un enfoque sistémico”. Osmar Buyatti Librería Editorial, 2ª Ed., Buenos Aires (2008).

Maceira, Daniel. “Descentralización y Equidad en el Sistema de Salud Argentino”. Buenos Aires: Cedes, 16 p. (Nuevos Documentos Cedes, 39). Disponible en: [http://www.cedes.org/descarga/n\\_doc\\_cedes/ndc\\_39.pdf](http://www.cedes.org/descarga/n_doc_cedes/ndc_39.pdf) (2008). Accedido: 12/3/12

Moreno, M. E. "Buenas prácticas en auditoría de gestión gubernamental". Trabajo final de tesis. Maestría en Auditoría Gubernamental, UNSAM, Buenos Aires. (2006).

Musgrave, R. y Musgrave, P. "Hacienda Pública. Teórica y Aplicada". 5° Ed. Mc Graw-Hill. Madrid (1992).

Nickson, A. "Transferencia de políticas y reforma en la gestión del sector público en América Latina: el caso del New Public Management". Revista del CLAD. Reforma y Democracia. N°24. Caracas. Octubre (2002).

Nuñez Miñana, H. Apuntes de "Finanzas Públicas" para clase. Univ. Nac. de La Plata. (sin fecha).

O'Donnell, G. "Accountability horizontal: la institucionalización legal de la desconfianza política". Revista Española de Ciencia Política. Núm. 11, pp. 11-31. Octubre (2004).

Oszlak, O. "¿Responsabilización o responsabilidad: el sujeto y el objeto de un estado responsable". VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Panamá, 28-31 Octubre (2003).

North, D. "Institutions, Institutional Change and Economic Performance". New York. Cambridge University Press. (1990).

Piloto de Noronha, M. "O papel do Tribunal de Contas da União na avaliação de programas de governo: diferentes estágios e abordagens". Tribunal de Contas da União. Instituto Serzedello Corrêa. Brasília (2004).

Roa, R. ¿Por qué definir una Canasta de Servicios Asistenciales (CSA) para el sector público de salud? Documento de Políticas Públicas. Recomendación N°XX, CIPPEC, Buenos Aires, Octubre (2010).

Schargrotsky, E, Mera, J y Weinschelbaum, F. "Transparencia y rendición de cuentas en los hospitales públicos de América Latina: El caso de Argentina". BID. DT R-382. Washington, Febrero (2000).

Stiglitz, J. "Economía del Sector Público". 2° Ed. Antoni Bosch. Barcelona (1988).

Torres, R. "Mitos y realidades de las Obras Sociales". Ediciones ISALUD. Bs. As. (2004).

### **Otras fuentes de información**

ARGENTINA, Constitución Nacional (1994).

ARGENTINA, Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (1992).

ARGENTINA. Auditoría General de la Nación. Resolución 145/95 (Normas de Auditoría Externa). Buenos Aires (1995).

Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública. Sitio web: [www.asap.org.ar](http://www.asap.org.ar)

BRASIL. Tribunal de Contas da União. "Manual de Auditoria de Natureza Operacional". Brasília. TCU, Coordenadoria de Fiscalização e Controle. 2000.

CABA. Constitución de la Ciudad de Buenos Aires (1996).

CABA. Ley N° 70 de Gestión, Administración Financiera y Control del Sector Público (1998).

CABA. Normas básicas de auditoría externa de la Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires. (2000).

INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores). "Normas y Directrices para la auditoría del rendimiento basadas en Normas de Auditoría y experiencia del INTOSAI". Estocolmo (2004).

INTOSAI. Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la fiscalización. Lima, Perú (1977).

INTOSAI. Declaración de México sobre la independencia de las entidades fiscalizadoras superiores. México (2007).

MENDOZA, Constitución Provincial (1916).

MENDOZA, Ley provincial N°1003, Orgánica del Tribunal de Cuentas (1932).

MENDOZA, Ley provincial N°3799, de Contabilidad (1972).

MENDOZA, Ley provincial N°5806 (1991).

MENDOZA, Diario Los Andes. [www.losandes.com.ar](http://www.losandes.com.ar)

SALTA. Ley N°7103. (1999).

Sitio web del Secretariado Permanente de Tribunales de Cuentas [www.tribunalesdecuentas.org.ar](http://www.tribunalesdecuentas.org.ar)

Sitio web del Auditor.info: [www.elauditor.info](http://www.elauditor.info)

**ANEXO 1. Cuadro comparativo de modelos institucionales de organización del control público externo en las jurisdicciones provinciales y gobierno nacional argentino**

<b>N°</b>	<b>Provincia / Jurisdicción</b>	<b>Modelo organizativo (tribunal / auditoría general)</b>	<b>Modalidad de control (legalidad / gestión)</b>	<b>Tribunales de cuentas municipales</b>
1	Buenos Aires	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad	No
2	Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA)	Auditoría General y Sindicatura General	Control integral (legalidad, gestión, etc.)	-- --
3	Catamarca	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
4	Chaco	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
5	Chubut	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
6	Córdoba	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
7	Corrientes	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
8	Entre Ríos	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
9	Formosa	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
10	Jujuy	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
11	La Pampa	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
12	La Rioja	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
13	Mendoza	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
14	Misiones	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
15	Neuquén	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
16	Río Negro	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
17	Salta	Auditoría General y Sindicatura General	Control integral (legalidad, gestión, etc.)	Sí
18	San Juan	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
19	San Luis	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
20	Santa Cruz	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
21	Santa Fe	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
22	Santiago del Estero	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
23	Tierra del Fuego	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	Sí
24	Tucumán	Tribunal de Cuentas	Control de legalidad contable	No
25	Gobierno Nacional	Auditoría General y Sindicatura General	Control integral (legalidad, gestión, etc.)	-- --

**Fuente:** elaboración propia en base a datos obtenidos de la página web del Secretariado Permanente de Tribunales de Cuentas, [www.tribunalesdecuentas.org.ar](http://www.tribunalesdecuentas.org.ar) y de la página web [www.elauditor.info](http://www.elauditor.info)

**ANEXO 2: Cuadro síntesis de aspectos analizados y procedimientos actuales (y sugeridos) de auditoría para el Tribunal de Cuentas de Mendoza así como para los organismos de control externo de Argentina.**

Aspecto estudiado	Variable	TCM - Procedimientos actuales	TCM - Procedimientos recomendados	Estado del relevamiento (disponibilidad de datos actual y potencial)
<p align="center"><b>1.) (Eficiencia en la) Gestión de recupero de recursos propios</b></p>	<p align="center"><b>1.a.) Nivel de facturación</b></p>	<p>Cada equipo de auditoría puede verificar (ya sea por <i>motu proprio</i> en función del plan de auditoría o por ordenes del superior jerárquico o TCM) el estado de facturación del hospital auditado.</p> <p>No se utiliza ningún criterio para determinar si el hospital factura adecuadamente o por <b>debajo</b> de los niveles óptimos o esperados.</p>	<p>La utilización de mapas de facturación por hospitales, en función de <b>criterios objetivos</b> por tipo de hospital (alta/ media/ baja complejidad; de referencia, regional, departamental, monovalente, geriátrico o salud mental, etc.), <b>ratios</b> en relación al gasto ejecutado anual, etc. permitiría verificar cuáles hospitales presentan desempeño adecuado y cuáles no.</p>	<p align="center">El presente proyecto de tesis cuenta con información satisfactoria en cuanto a tasas de facturación y cobranza por hospitales.</p>
	<p align="center"><b>1.b.) Nivel de cobranza</b></p>	<p>TCM sólo verificar en forma aislada y no sistemática los saldos facturados pendientes de cobrar de hospitales.</p>	<p>La utilización de mapas de facturación por hospitales, en función de criterios <b>objetivos</b> permitiría detectar cuáles hospitales no gestionan la cobranza de la facturación de acuerdo con estándares predeterminados.</p>	
	<p align="center"><b>1.c.) Demora de cobranza</b></p>	<p>No realiza análisis cuantitativos sobre demora en cobranza y posibles acciones remediales.</p>		
<p align="center"><b>2.) (Eficiencia en la) Gestión de recursos humanos</b></p>	<p align="center"><b>2.a.) Tasa de ausentismo</b></p>	<p>El Tribunal de Cuentas (Mendoza) no verifica en forma sistemática el ausentismo por hospital.</p> <p>A lo sumo en auditorías <i>in situ</i> y a criterio del equipo de auditoría puede contrastarse el libro de asistencia con la verificación de si el médico se</p>	<p>La utilización de mapas de ausentismo comparativo por hospitales permitiría detectar aquellos hospitales en los cuales los profesionales (y empleados) no cumplen sus obligaciones de asistencia a sus puestos de trabajo.</p> <p>Posteriormente, un diagnóstico acertado del problema contribuiría a</p>	<p>El presente proyecto de tesis contó con información satisfactoria en cuanto a información de ausentismo por hospitales, en especial en los hospitales de baja y mediana complejidad y para las áreas departamentales sanitarias.</p> <p>Por el contrario, los hospitales de</p>



Aspecto estudiado	Variable	TCM - Procedimientos actuales	TCM - Procedimientos recomendados	Estado del relevamiento (disponibilidad de datos actual y potencial)
	<b>2.b.) Duración de Ausentismo</b>	<p>encuentra en el hospital.</p> <p>Control aislado y no sistemático.</p> <p>No atiende causas (sistemáticas) de ausentismo médico.</p>	diseñar mejores políticas de promoción y/o carrera profesional	referencia no mostraron demasiada voluntad de proporcionar información.
<b>3.) Eficiencia en la gestión de compra de insumos hospitalarios</b>	<b>3.a.) Precios de compra de insumos hospitalarios</b>	<p>No verifica el precio de compra de insumos (excesivo o bajo).</p> <p>Solo verifica el cumplimiento de lo establecido por las normas legales para los procesos de adquisición (licitación pública, licitación privada, compra directa).</p>	Los mapas de precios de compra de insumos comparativo por hospital (y controlando por el tamaño del hospital, volumen de la compra, etc.) ayuda a prevenir actos de corrupción o mal desempeño, etc.	Con respecto al nivel de precios de medicamentos se dispuso de valores de compra de una muestra de insumos para los 14 hospitales descentralizados.
	<b>3.b.) Demora del trámite de compra de insumos hospitalarios</b>	No se verifica la calidad de la gestión de compras en función del tiempo transcurrido entre pedido interno de insumos hasta la recepción (y/o pago al proveedor)	Herramientas que permitan medir la calidad de la gestión de compras en función del tiempo transcurrido entre pedido interno de insumos até recepción (pago al proveedor) permitiría instrumentar encender alertas tempranas que pueden traducirse en medidas preventivas (consultoría) o sancionatorias.	<p>La información en cuanto a gestión de compras por hospitales fue limitada.</p> <p>Por su parte, se analizó el comportamiento de la gestión de compras para 2 hospitales descentralizados (categorizados II B y II C, respectivamente).</p> <p>Se cuenta con potencial de datos para realizar relevamientos de eficiencia en compras para la totalidad de los hospitales descentralizados. Los mismos pueden formar parte de una agenda de investigación futura.</p>

**Fuente:** elaboración propia en base a datos obtenidos del Tribunal de Cuentas de Mendoza