

## **SISTEMA DE CONTROL CONTABLE, JURÍDICO Y FINANCIERO DEL ESTADO**

### **PRESUPUESTOS Y MODALIDADES**

**Contador General de la Provincia de Buenos Aires,**

**Cdr. Víctor Eduardo Pereira**

**Secretario Legal y Técnico de la Contaduría General de la Provincia de Buenos Aires, Dr. Aldo Marcelo Azar**

**Contadora Mayor de la Contaduría General de la Provincia de Buenos Aires, Cdra. Mirta Arias.**

El control contable, jurídico y financiero del gasto público en la Provincia de Buenos Aires se encuentra fundado en el art. 157 de la Constitución Provincial que establece: “El contador y el subcontador no podrán autorizar pago alguno que no esté reglado a la ley de presupuesto o a leyes especiales ...”

Dicho precepto estructura los principios en que se desarrolla el sistema de control, siendo objetivo de este trabajo explicitar sus presupuestos y sus modalidades más típicas.

En efecto, la prohibición legal establecida en la norma constitucional citada, tiene como presupuesto el deber de controlar la legalidad del gasto público en todas las oportunidades, momentos y actos que impliquen una erogación, desplazamiento o atribución patrimonial a cargo del Estado, discerniéndose ese deber-facultad al Contador y Subcontador. En efecto, si ningún pago puede realizarse sin la previa autorización, ergo todas las etapas previas que conducen a la erogación conatituyen la materia objeto del control por parte de esos funcionarios y el Organismo que depende de los mismos.

### **PRESUPUESTOS JURÍDICOS E INSTITUCIONALES DEL CONTROL**

La Contaduría de la Provincia, así como todo órgano constitucional de control, cuenta no sólo con la atribución de autorización, sino la independencia funcional para poder ejercer de sus facultades de control y la aplicación de criterios técnicos propios, todo ello como condiciones necesarias para el cometido asignado.

Por ello se concluye que el Proyecto: 1) no puede desconocer el régimen constitucional, civil y administrativo en el que se organiza y funciona la Contaduría General; 2) no puede subordinar la Contaduría a ningún poder del Estado, máxime cuando el Contador controla a todos los poderes del Estado, y si dependiera del Ejecutivo no podría, por ejemplo, autorizar el pago al Poder Judicial por el principio de división de poderes.

La situación institucional de la Contaduría General y de todo órgano de control exige:

1-Autonomía funcional: que implica la independencia del Organismo respecto a la Administración Central, Poder Legislativo o de cualquier otro órgano autárquico creado o a crearse.

2-Autonomía jurídica: que importa el pleno ejercicio de la facultad de dictar sus propios reglamentos para organizarse por sí misma para el cumplimiento de sus fines;

3-Indelegabilidad de sus funciones específicas, consistente en la prohibición de transferir a otros organismos o cercenar a la Contaduría las atribuciones propias de la actividad contable que le han sido conferidas constitucionalmente, a su titular y mucho menos subordinarlo a un Ministro del Poder Ejecutivo, o a criterios de decisión ajenos.

4. Ilimitación temporal: el control asignado a la Contaduría no tiene limitaciones constitucionales en cuanto al tiempo u oportunidad en que ha de efectuarse, por lo que

aquél se impone de manera previa, concomitante y posterior, esto es en cualquier momento.

5.- Universalidad: están sometidos al control la totalidad de los órganos, entes y poderes que conforman el Estado Provincial, no estando ello circunscripto al ámbito del Poder Ejecutivo, esto quiere decir que controla a todos.

La Ley 24156 no garantiza en el modo de funcionamiento del sistema de control, así como en la designación de sus funcionarios, la independencia funcional y de criterio de los organismos de control. Asimismo el Proyecto de Administración Financiera para la Provincia de Buenos Aires en consideración del H. Senado incurre en un desconocimiento de normas constitucionales básicas al hacer depender del Ministerio de Economía, órgano del Poder Ejecutivo, la coordinación de la contabilidad gubernamental, consagrándose una subordinación ajena a la naturaleza misma del control y asignándose a un organismo centralizado funciones propias de la Contaduría General.

## **CONTROL PREVIO DE LEGALIDAD**

El mismo se encuentra ínsito en la prohibición constitucional de pagar sin la autorización, con lo cual el acto por el que se realiza la erogación requiere para su regularidad el examen previo de su legalidad, esto es de su conformación a la Ley de Contabilidad, a la Ley de Presupuesto, al Código Civil y demás normativa dictada por el Congreso de la Nación y por la Ley de Procedimientos Administrativos pertinente. Ese examen desde esa cuádruple perspectiva normativa, comprende también el control de la regularidad y razonabilidad del gasto que se pretende consumir mediante el pago. En efecto, el concepto de “control previo de legalidad” importa el análisis de la regularidad del acto administrativo, regularidad que impone no sólo la verificación de la licitud sino de la adecuación sustancial del acto a la normativa vigente. Ambos aspectos son inseparables debido a que mientras lo primero, licitud del acto, importa un análisis formal consistente en la compulsión de la adecuación a las normas legales vigentes, lo segundo, lo segundo, regularidad del acto, constituye un control sustancial que obliga a determinar el cumplimiento efectivo de los principios y regulaciones jurídicas y contables en la erogación patrimonial concreta sujeta a consideración, más allá del mérito, oportunidad o conveniencia que supone como compromiso financiero para el Estado, lo que recae bajo exclusiva responsabilidad del funcionario interviniente. Tales condiciones propias de ese control derivan de la “autorización del pago” al que está obligado el Contador General en razón de que debe examinarse las condiciones relativas a los sujetos, objeto y causa de la erogación a realizarse. El control de los sujetos del pago impone verificar las condiciones relativas a la capacidad y habilitación para realizar o recibir la atribución patrimonial por parte de quien se vincula como acreedor o deudor del Estado, todo lo cual se desprende de los arts. 726 a 738 C.C. Por su parte, el objeto obliga verificar y controlar las condiciones relativas a la identidad de lo dado en pago (qué se paga y si corresponde pagarse), a la integridad (cuánto), a la exactitud, a la disponibilidad y al lugar y tiempo del pago, regulado todo ello por los arts. 740 a 755 C.C. Finalmente, la causa del pago remite al análisis de la regularidad y legalidad de los actos o contratos que dieron origen a la obligación que se pretende cancelar, impuesto ello por los arts. 499 a 502 C.C.

En tanto deba autorizarse el pago, el control de legalidad remite indefectiblemente a evaluar todos y cada uno de esos elementos, siendo inválida cualquier norma que pretenda desconocer el mandato constitucional y lo regulado por el Código Civil Argentino.

En otro orden de ideas el concepto de “pago” hace referencia tanto a la extinción de una obligación preexistente, cuanto a toda erogación patrimonial o a cualquier atribución o desplazamiento de un bien o servicio desde o hacia el patrimonio del Estado con independencia de la causa que lo provoque. En tal sentido, pago no sólo es la cancelación de una deuda asumida por el Estado, sino también la asignación de un recurso propio a un tercero y la erogación actual o futura de un bien debida a la asunción de un crédito o deuda, a un incumplimiento contractual, a la ejecución de una obligación, a la reasignación de recursos, etc.

Aclarada la naturaleza de lo que es un control de legalidad, debe considerarse que el carácter “previo” del mismo no se refiere a un criterio cronológico o temporal, como parece inferirse del Proyecto, sino lógico: lo previo o anterior implica el deber de expedirse a priori de cualquier acto, actuación o resolución que signifique un compromiso patrimonial para el Estado, o que pueda implicar afectar los recursos de este último, cualquiera sea la causa de la erogación, gasto o desplazamiento pecuniario, y cualquiera sea el momento en que quiera practicárselo. Por ejemplo, el examen sobre la procedencia de una “resolución o rescisión contractual”, en tanto trae aparejada la desafectación de los recursos destinados al pago de las obligaciones convencionales o el ejercicio de una acción tendiente al cumplimiento del contrato o a la indemnización de los daños y perjuicios causado con ello, requiere el control previo del acto administrativo que compromete directa o indirectamente el patrimonio estatal, cuestión ésta reservada constitucionalmente a la Contaduría General de la Provincia.

Tal control se verifica mediante un acto de autorización, que constituye un examen preventivo a priori de todo gasto, es decir anterior al dictado o ejecución del acto que afecta un recurso económico del Estado, o mediante un acto de aprobación, de carácter preventivo a posteriori y por lo mismo se dirige a otorgar eficacia a un acto ya dictado para luego autorizar el pago.

Todo el control previo de legalidad permite, en caso de disconformidad con el marco legal preexistente, la observación del acto o la denegación del pago como medidas e instrumentos protectorios del interés y patrimonio estatal.

La Ley 24156 omite toda referencia y regulación al control previo de legalidad, el que se halla ausente, privándose de esa manera del mecanismo más efectivo para la ejecución presupuestaria y para el sistema contable y financiero de la Nación. Por su parte el Proyecto de Administración Financiera para la Provincia de Buenos Aires en consideración del H. Senado incurre en una deficiente definición de lo que es el control previo de legalidad, al cercenar la facultad de examen sobre la oportunidad, conveniencia y finalidad del acto, todo lo cual impide el control de la razonabilidad y regularidad del gasto público.

## **CONTROL CONTABLE**

Conjuntamente con el control previo de legalidad, La Contaduría General de la Provincia de Buenos Aires ejerce el control interno de la gestión económico financiera del Sector Público Provincial, a través de los sistemas contables implementados por la misma. Dichos sistemas contables son integrados y tienen como eje central el presupuesto y constituyen el denominado control simultáneo, concomitante o de gestión establecido explícitamente en el art. 60 de la Ley de Contabilidad.

La contabilidad, en general y la contabilidad pública, en particular, son imprescindibles para el control interno de la gestión, ya que no sólo comprenden la autorización legal del gasto, sino también la aplicación y destino final del mismo, realizándose en consecuencia control de gestión.

Dicho control responde al principio de integridad y universalidad de la gestión, teniendo como eje la ejecución presupuestaria. A tal fin además de los sistemas contables implementados a través de la Contabilidad integrada, a partir de la cual se elaboran los Estados Contables, la Contaduría General suministra información conteniendo las distintas clasificaciones que el Nomenclador Presupuestario posee. A ello se añade que se ha incorporado como una nueva herramienta muy importante para la toma de decisiones a nivel gerencial, como así también para el conocimiento de todo aquel ciudadano que lo desee, el tablero de control, que a la fecha informa lo referido a recursos y gastos.-

En tal sentido, la supervisión de la gestión es inescindible e inseparable de los restantes momentos del control, en especial del previo, pues uno supone e implica al restante. Por ello, la eficacia de todo el sistema de control depende de cuán integrados estén ambos momentos del examen del gasto público, siendo paradigmático el caso de la ley 24.156 en la que la omisión de tratamiento de un control previo, unida a un control de gestión ex post facto sin la debida independencia del controlante, evidencian la deficiencia de los mecanismos instrumentados y la ausencia de un debido control sobre el gasto público. En tal sentido el Proyecto de Administración Financiera para la Provincia de Buenos Aires incurre en idénticas falencias, separando las funciones de control previa al de gestión, y haciendo depender este último del Poder Ejecutivo, cercenando de esa manera la independencia funcional correspondiente.