

VI CONGRESO NACIONAL DE
CONTADURIAS GENERALES

CORRIENTES - SEPTIEMBRE DE 1983

**Las Contadurías Generales
y el Control de Gestión**

GOBIERNO DE SAN JUAN

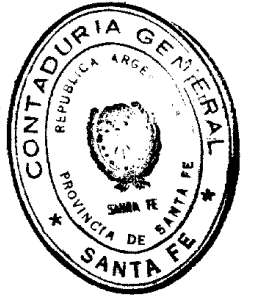
Contaduría General de la Provincia

Dra. Irma J. Imparado

Dra. María del Valle Gil de García

Dr. Hector F. Olarte ◀

Handwritten text on the left margin, possibly a date or reference number, including the word "MAYO" and "1880".



TEMARIO

- I - INTRODUCCION
- II - CARACTERISTICAS GENERALES DEL CONTROL DE GESTION
 - 1.- Definición del Control de Gestión
 - 2.- Planes y Programas
 - 3.- Sistema de Información
- III - EL CONTROL DE GESTION - AUDITORIA OPERATIVA
 - 1.- Enfoque General
 - 2.- Objetivos
 - 3.- Evaluación de Eficiencia, Efectividad y Economía
- IV - DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERATIVA
 - 1.- Consideraciones Generales
 - 2.- Pasos a Seguir en el Desarrollo de un Programa de Auditoría Operativa
 - a.- estudio preliminar de la entidad
 - b.- revisión de la legislación, planes, objetivos, políticas y normas
 - c.- revisión y evaluación del sistema de control interno
 - d.- examen de las áreas críticas
 - e.- informe de auditoría
- V - COMPETENCIA DE LOS ACTUALES ORGANOS DE CONTROL
- VI - RECOMENDACIONES

I - INTRODUCCION

La tarea de controlar el cumplimiento de una labor cualquiera - que ella sea, ni es fácil, ni en ningún momento deja de generar reticencias y sobre todo reservas.

Esta situación es factible encontrarla en distintos niveles y en cualquier ámbito en donde el control debe cumplirse. La natural - condición del individuo, de ser y actuar sin trabas, explicaría la sistemática y repetitiva aparición de este fenómeno. Diríamos que es consustancial a la propia condición humana.

Tradicionalmente el control, a distinto nivel, ha ofrecido la imagen de pesquisa. El control, recibido como colaboración, en la - búsqueda de soluciones acertadas, para lograr un resultado óptimo en cumplimiento de una gestión administrativa, es una novedad en nuestro medio, al menos en aquel en donde tiene su asiento e influencia la administración de los intereses públicos.

Si lo que en principio movía y determinaba, la preocupación de los órganos de control, era la efectiva comprobación numérica legal del acto administrativo fiscalizado y si es cierto que debe seguir motivándolos, pues las prescripciones legales que la respaldan, siguen en plena vigencia, el incentivo fundamental que hoy tiene que - orientar la acción fiscalizadora debe ser el conocer la real efectividad que depara a la colectividad la gestión administrativa que al Estado encomienda.

La determinación de este nuevo enfoque de la gestión administrativa, constituye uno de los novedosos parámetros a los cuales debe hacer frente, el control fiscal en los actuales momentos; esa función resulta profundamente compleja, pues técnicamente concebido, debe contar con metas claras y precisas, previamente establecidas por el administrador, las cuales le van a permitir poner en práctica, las fórmulas indispensables de comparación, a la hora de confeccionar el balance que determinará el resultado final del programa en ejecución. Esas metas, tal vez, frente a una situación de presiones sociales, sólo podrán ser formuladas con algún cierto grado aceptable de precisión, mediante el establecimiento de una colaboración muy estrecha, entre la administración y el control que se ejerce. Todo lo cual supone y exige, no sólo reformas en disposiciones legales y en atávicas actitudes, sino profunda y sincera convicción entre las partes, acerca de la función tan estrecha y complementaria que integran la administración activa y pasiva, cuando el objetivo se clarifica y se define adecuadamente en beneficio de la comunidad.

El control fiscal no es ni puede ser pesquisa. Es colaboración y ajuste dirigido, a lograr efectividad en el cumplimiento de la función encomendada al administrador. Lo que realmente interesa a la comunidad no es, - no puede ser, por absurdo -, descubrir culpables y sancionarlos ejemplarmente. Es evitarlos y lograr que el verdadero perdedor en los descalabros, el pueblo, no siga soportando tales daños, sino que, más bien se beneficie adecuadamente, en cantidad y en calidad, con el éxito de los negocios que se emprendan en nombre y a costa del Estado.

Mientras no nos decidamos a poner en marcha todo un conjunto de acciones, destinadas a aclarar situaciones y precisar posiciones en -

este complejísimo y determinante ámbito, en donde el estado moderno - está jugando su propio destino, seguiremos inmersos en una evidente y muy dañina contradicción cuyas consecuencias, todos presentimos, - serán muy perjudiciales para el destino de nuestro país. Es necesario ser francos y sinceros. Es tiempo de querer servir y no de ser servido exclusivamente.

II - CARACTERISTICAS GENERALES DEL CONTROL DE GESTION

Debido a la gran cantidad de actividades que se desarrollan en un sistema de gobierno, a los fines de administrar gastos crecientes y recursos limitados, así como al desarrollo económico y social de los estados y a la magnitud de crecimiento de las necesidades colectivas, con el fin de satisfacerlas para el logro del "bien común"; los órganos que tienen las funciones de planificación y ejecución necesitan indicadores para la toma de decisiones político-administrativas valederas y oportunas.

Siendo el Control la última etapa del proceso de los planes de desarrollo, es imprescindible conocer los alcances del mismo y de esta forma ampliar los controles tradicionales presupuestarios y de legalidad hacia un control de tipo operativo que nos permita obtener información sobre la evaluación y grado de consecución de medios y resultados.

1.- Definición de Control de Gestión

En una acepción de tipo general puede definirse como: "Un conjunto de actividades destinadas a la medición y examen de los resultados ocurridos en el cumplimiento de los objetivos de gobierno y una evaluación permanente de las desviaciones entre objetivos y realizaciones, a los fines de implementar las medidas correctivas
relativas,"

El control de gestión involucra en su concepto las ideas de -

eficacia y eficiencia, entendiéndose por la primera "grado de consecución de los objetivos" y por la segunda "rendimiento efectivo sin desperdicio innecesario".

En el aspecto puramente formal consideremos a este como un proceso con las siguientes etapas:

- a) establecer responsabilidades financieras y de rendimiento;
- b) tomar las metas indicadas en la programación;
- c) tomar la información sobre la ejecución;
- d) detectar los desvios de lo programado con lo ejecutado;
- e) analizar los desvios relevantes para explicar sus causas;
- f) debe proponer, si fuera necesario, las acciones correctivas;
- g) brindar la experiencia obtenida a los sectoriales de planificación.

2.- Planes y Programas

Para poder implementar un sistema de control de gestión, el poder administrador debe tener en cuenta los planes y programas de gobierno, a estos fines se pueden definir:

Planificar: Reducir el número de alternativas que se presentan, a la adopción de sólo algunas de ellas compatibles con los medios disponibles.

Programar: Es la cuantificación de los objetivos, es decir establecer las metas y asignación de recursos materiales

y humanos.

Como premisa fundamental y a fin de comparar lo que se ejecuta con lo planeado, el plan debiera contener objetivos, metas y medidas concretas en las diversas áreas de Gobierno, que serán la base de su acción.

Existen distintas estrategias para la preparación de un plan y estas estarán vinculadas en forma directa con el grado de aleatoriedad de las variables que lo componen.

Hay que determinar que información se posee sobre el futuro comportamiento de esas variables. En algunos casos, la información se conoce con certeza entonces se formula un plan de compromiso, como ejemplo de este tipo de esquema es la planificación de obras públicas. En otros casos la información sobre esta variable está afectada por un factor de riesgo que se puede estimar, aquí podemos establecer un plan contingente. Y por último nos quedan los planes en los que no tenemos conocimientos sobre la forma en que se estructurarán en el futuro por ejemplo: Dirección de Defensa Civil que tendría a su cargo la intervención en casos de catástrofes, en este caso no se puede plantear un plan racional.

3.- Sistema de Información

A los fines de efectuar el control de gestión se debe proyectar un sistema de información que se base en datos exactos de las operaciones corrientes.

Es importante que exista un sistema de contabilidad analítico - que permita evaluar los resultados con facilidad y precisión, tal in-

formación debe ser factible de mensurar en unidades monetarias, tiempo o unidades de medición física de cualquier especie.

El control se basa en medidas, empero el Gobierno tiene a su cargo deberes que no se pueden clasificar ni como productos, ni como servicios, lo que hace necesario poner énfasis para el logro de una cuantificación.

Dado que este tipo de control debe ser paralelo a la ejecución y dentro de un plazo mínimo de tardanza entre operación y control, se hace imprescindible que los datos sean actuales, evitando aquellos de tipo históricos. De acuerdo a esta configuración el control de gestión debería ser permanente de forma tal, que el poder administrador pueda tomar decisiones en forma oportuna.

Para poder juzgar el sistema de control se debe observar si la información obtenida es bastante clara, precisa y detallada a fin de permitir un análisis de las variaciones y sus causas, y sugerir posibles medidas correctivas.

La implementación de un sistema de control de gestión dependerá de los objetivos y necesidades de información de las variadas organizaciones del Estado. Se debe tener en cuenta que no es una actividad, fin por lo que no debe interferir en las actividades operativas sino que deben apoyarlas y perfeccionarlas.

III - EL CONTROL DE GESTION - AUDITORIA OPERATIVA

Dentro de la Teoría General del Control, el control de gestión resulta como un género que cuenta con variadas especies, esto nos lleva a conceptualizarlo como una técnica administrativa que posee un vasto instrumental que muchas veces, han sido confundido con el género.

Entre estas herramientas podemos mencionar: Control Presupuestario, PERT, Leverage, Control de Proyectos, Control Posicional, Auditoría Operativa.

1.- Enfoque General

En muchos de los países más desarrollados se ha ampliado enormemente en los últimos años el alcance del control gubernamental. Existe una tendencia persistente y progresiva a pasar de la auditoría financiera y de cumplimiento tradicional, a la que ahora se denomina auditoría operativa, de la eficiencia, economía y efectividad, que comprende los siguientes elementos:

- a) La Responsabilidad Financiera: La cual debe incluir el examen de la integridad y honestidad financiera completa y la verificación del cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.
- b) La Responsabilidad Administrativa: Que debiera ocuparse de la eficiencia y economía en el uso de los fondos públicos, -

bien, personal y otros recursos públicos.

- c) La Responsabilidad Programática: Que permita asegurar que los programas y actividades estatales estén alcanzando de manera efectiva los objetivos establecidos, al mínimo costo y máximo resultado.

La concentración de los esfuerzos en la auditoría operativa dependerá en gran medida, de varios factores, incluso el estado de desarrollo de los sistemas financieros y presupuestarios, el grado de confiabilidad de los sistemas de control interno, la efectividad de las unidades de auditorías internas en las entidades gubernamentales y la disponibilidad de auditores idóneos.

2.- Objetivos

La Auditoría Operativa tiene por objeto poner a prueba el funcionamiento de los sistemas de control administrativo, examinar debilidades aparentes, informar de las condiciones observadas, sacar conclusiones y formular recomendaciones. Una auditoría operacional completa se debe basar en el examen de las siguientes cuestiones específicas:

- a) se debe averiguar si la entidad pública está realizando sólo las actividades o programas autorizados de la manera prevista y si éstos están alcanzando sus objetivos;
- b) se debe averiguar si los programas y actividades se realizan y los gastos se efectúan de manera efectiva, eficiente y económica y en cumplimiento de los requisitos legales y reglamentarios;

- c) se debe averiguar si los recursos se están controlando de manera apropiada y se usan con eficiencia, efectividad y economía.

3.- Evaluación de Eficiencia, Efectividad y Economía

El propósito es hacer incapie sobre algunos aspectos pertinentes a la evaluación de eficiencia y economía que la diferencian de la evaluación de la efectividad de los programas. Sin embargo debe tenerse en cuenta que éstas dos clases de evaluación están estrechamente vinculadas y una separación entre ellas es casi imposible.

Las tres "es" símbolos de la Auditoría Operacional, pueden ser definidas en forma concisa y sencilla como sigue:

Eficiencia: rendimiento efectivo sin desperdicio innecesario.

Efectividad: logro de los objetivos o metas programadas.

Economía: operación al costo mínimo posible.

Al realizar la evaluación de eficiencia y economía el auditor busca determinar si la entidad auditada, al llevar a cabo su misión, presta la debida atención a la conservación de sus recursos y a un mínimo gasto de esfuerzos. Es así que debe mantenerse alerta para detectar casos de ineficiencias o prácticas antieconómicas tales como:

- Procedimientos inefectivos o de costo no justificables.
- Duplicaciones de esfuerzos por servidores entre unidades de organización o entre diferentes entidades públicas.
- Ejecución de tareas de poca o ninguna importancia.

- Sistemas de adquisiciones defectuosos o ineficientes.
- Acumulaciones de cantidades excesivas o innecesarias de materiales y suministros.
- Desperdicio de recursos.
- Exceso de personal en relación a las tareas a cumplir.
- Uso ineficiente y antieconómico de equipos y otros bienes.

El interés e importancia sobre la Auditoría Operacional está incremendándose cada día más, mientras los gobiernos tratan de sacar mayor provecho de los limitados recursos disponibles para los servicios públicos.

El crecimiento del sector público en los últimos años ha imposibilitado que los altos directivos tengan el tiempo suficiente para - atender a muchos problemas de la manera en que pueden ser atendidos en entidades pequeñas y medianas. A veces están intimamente relacionados con las operaciones diarias, que a pesar del reconocimiento de - los problemas principales no tienen tiempo ni tampoco están en condiciones de buscar soluciones objetivas. Una herramienta adicional y - más útil en estas circunstancias es la Auditoría Operativa.

IV - DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERATIVA

1.- Consideraciones Generales

El proceso de la auditoría operativa se inicia en el momento - en el cual se toma la decisión de efectuar el examen, por lo que es necesario definir el objetivo principal que delimitará la amplitud específica de la auditoría proyectada. Debe ser claramente entendido - que la auditoría operacional puede dirigirse a una entidad del sector público; o uno o más programas, actividades o funciones de la entidad o a un programa, actividad o función común efectuado por varias entidades.

Una vez que se han definido los objetivos, es necesario tener - en cuenta la forma como se llevan a cabo las actividades al momento de efectuar el examen y como podrían ser mejoradas dichas actividades. Como efectuar un examen de todas las actividades o áreas de operación sería injustificable, la auditoría operativa debiera concretar sus esfuerzos en las áreas consideradas más críticas e importantes.

Los criterios a utilizar por el auditor al efectuar auditoría operativa son muy importantes, al escogerlos es necesario que aplique su criterio profesional a los fines de determinar lo apropiado de los mismos en su aplicación a la entidad bajo examen.

Existen criterios claramente definidos como los principios de contabilidad generalmente aceptados, normas de auditoría generalmente aceptadas, disposiciones legales. Muchos se basan en sentido común y

prácticas prudentes comunmente aplicadas.

Entre las fuentes posibles de criterios encontramos, las disposiciones vigentes, normas internas, políticas y procedimientos, opiniones de la administración misma, experiencia previa del auditor, etc.

2.- Pasos a Seguir en el Desarrollo de un Programa de Auditoría Operativa

a.- estudio preliminar de la entidad

El objetivo de esta primera etapa de examen es obtener información general de todos los aspectos importantes de la entidad o parte de la misma, en corto tiempo, en base a lo cual se pueden identificar las áreas apropiadas para examen y hacer planes para revisar y probar el control interno sobre dichas actividades.

En esta etapa no debe hacerse incapie en encontrar deficiencias, pero en caso de que sea evidente la existencia de ellas, el auditor debe dejar documentación de las mismas, ya que, se deben tener en cuenta al momento de detectar las áreas críticas a auditar.

Durante el estudio preliminar el auditor debe obtener los documentos básicos de la entidad tales como: legislación aplicable, - historia, antecedentes y propósitos, datos sobre la división de deberes y responsabilidades, delegaciones de autoridad, la política de la entidad prescripta por la administración para orientar la ejecución de las actividades y una descripción general de los métodos y normas operativos empleados para medir o evaluar las operaciones.

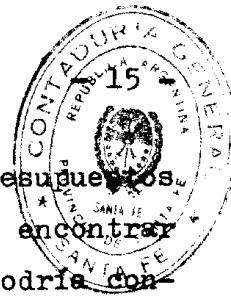
A fin de obtener información general en cuanto a las actividades, objetivos, políticas, normas, procedimientos e identificación de problemas significativos que pudieran existir, se deben realizar entrevistas con el titular y otros funcionarios de alto rango de la entidad, en especial con el auditor interno el que informará sobre auditoría efectuada en los últimos años y planes a corto, mediano y largo plazo elaborados por la entidad. Para establecer el primer contacto con los funcionarios operativos y conocer la localización física de las dependencias se debe realizar una inspección o recorrido de las instalaciones, oficinas, plantas u otras obras.

Asimismo el auditor debe obtener información sobre naturaleza, inversión y ubicación de los recursos, en especial los activos fijos. Y toda otra información sobre estados financieros y presupuestarios aprobados por los últimos años, detalle de ingresos anuales y otros métodos de financiamiento, inclusive operaciones de créditos.

Además, de lo anteriormente dicho debiera averiguarse si existen actividades de auto-evaluación efectuados por los funcionarios gerenciales y los informes respectivos para conocer que medidas se han tomado.

b.- revisión de la legislación, planes, objetivos, políticas y normas

En esta etapa se debe realizar un estudio de la autoridad legal básica, entendiéndose por esto una revisión de las leyes orgánicas que reglamentan a la entidad y otras disposiciones legales importantes, específicamente aplicables a las actividades bajo examen.



Asimismo se deben verificar si los planes y presupuestos revelan los objetivos y metas a auditar y en el caso de no encontrar un planeamiento hacia el logro de los mismos, el auditor podría considerar una posible área crítica.

Las políticas generales que fueron obtenidas durante la primera etapa se analizarán y se efectuará una comparación con la misión principal de la entidad y sus objetivos. Las deficiencias que pudieran aparecer pueden indicar área crítica.

Por último el auditor debe revisar en forma selectiva las normas, directivas, manuales de funciones para conocer su existencia y áreas de aplicación. Dicha revisión no debe ser en detalle hasta después de haber observado y evaluado las operaciones realmente ejecutadas y determinadas las áreas críticas a examinar.

c.- revisión y evaluación del sistema de control interno

El objetivo al efectuar una revisión del control interno es evaluar su efectividad e identificar las posibles debilidades importantes, que, necesitan un examen más detallado para mejorar las políticas y métodos administrativos. Se deben acumular la información adicional sobre las operaciones de controles internos ya existentes, lo que será útil al identificar aquellos asuntos para los que se requerirá un examen más profundo.

Con la información adicional obtenida, el auditor, puede tomar decisiones más reales respecto de la naturaleza y alcance del examen profundo de las áreas críticas identificadas para lograr los objetivos establecidos.

En esta etapa, el auditor, prepara el programa de trabajo adecuado al examen profundo, estudia la necesidad de requerir personal adicional, fija los plazos para la terminación de la auditoría y presentación del informe.

Al efectuar el examen profundo, se necesita revisar la naturaleza de las operaciones que dependerá de la naturaleza de los objetivos y metas de la entidad. Las operaciones seleccionadas deben representar las actividades involucradas y deben incluir cualquier asunto importante fuera de lo común. De esta forma el número de transacciones no es importante respecto de su carácter representativo.

En ciertas entidades, la complejidad de las operaciones - hace impracticable una revisión de todas las actividades importantes sobre cualquier base, en estos casos se debe adoptar un programa de ciclos y luego de varios años se cubrirán todas las partes importantes en detalle.

Objetivos

Los objetivos fundamentales de la revisión y evaluación del control interno son obtener información práctica, evaluar su - conveniencia y efectividad según los propósitos establecidos e identificar posibles debilidades de suficiente importancia como para justificar un examen más profundo.

Para llevar a cabo esta etapa se pueden considerar los factores generales siguientes:

- 1.- Si la política, procedimientos y prácticas seguidas -

en la realidad, están en conformidad con las autoridades básicas y requerimientos legales.

- 2.- Si de los procedimientos y del sistema de control interno se obtienen actividades, en forma eficiente y económica, y de conformidad con lo planeado por la alta dirección.
- 3.- Si se logra un control satisfactorio de los recursos, observaciones, ingresos y gastos.

Además, se pueden considerar los factores específicos como:

- Duplicación de esfuerzos.
- Organigramas o procedimientos inadecuados.
- Falta de aceptación de responsabilidad.
- Uso indebido de fondos disponibles.
- Falta de control de actividades o recursos.
- Utilización antieconómica de recursos.
- Falta de capacidad del personal.
- Atrasos en el trabajo y forma de combatirlos.
- Sistemas de operaciones innecesarios con relación a su costo de mantenimiento.
- Falta de claridad en los manuales de procedimientos
- Carencia de metas o mala aplicación de las normas existentes que impiden una evaluación administrativa continua.

d.- examen de las áreas críticas

Luego de efectuar la evaluación del sistema de control in

terno, se tiene conocimiento sobre los procedimientos, métodos o prácticas de que dispone la entidad para el control de sus actividades, - pudiendo identificar las áreas débiles posibles, las que serán sometidas a un examen más profundo.

El análisis detallado de áreas críticas constituye el objetivo de la tarea de auditoría, proporcionando una buena base para los informes.

En esta etapa se debe desarrollar evidencia objetiva y documental en apoyo de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones - que se podrán incluir en el informe final.

Las áreas con problemas se vinculan con las siguientes - áreas principales comprendidas en una auditoría operacional:

- Cumplimiento de los requisitos legales.
- Observancia de las políticas prescriptas.
- El logro de objetivos y metas operativos, consistentes con los objetivos y metas generales de la entidad.
- Eficiencia operacional.
- La utilización eficiente, efectiva y económica de los recursos humanos, materiales y financieros.
- El control, propiedad, exactitud, confiabilidad y utilidad de los registros e informes financieros y las estadísticas vinculadas con las esferas críticas examinadas

El programa de auditoría, en esta etapa, se debe diseñar en función a las necesidades específicas de las áreas críticas por - examinar, por cuanto cada área de actividad es distinta.

Es necesario realizar un examen profundo de las áreas críticas que fueron detectadas en la etapa anterior. Es esencial determinar las condiciones actuales, los criterios de comprobación y evaluación y las causas que motivaron cada desviación.

En esta etapa debe ampliarse el equipo de auditoría, y cuando sea necesario deben utilizar equipos interdisciplinarios, los que dependerán de las características de cada área crítica, ya que, dicho personal dará el apoyo técnico de otras disciplinas en la auditoría.

Reviste gran importancia la comunicación constante con los funcionarios y empleados de la entidad a quienes compete las actividades correspondientes a las áreas críticas examinadas, las deficiencias observadas, su naturaleza y alcance y las acciones correctivas que se deban tomar, deberán ser comunicadas a los funcionarios mencionados, puesto que, cuanto más pronto se les comunique, tanto más pronto será posible iniciar esas medidas correctivas.

En este momento el equipo de auditoría estará en condiciones de redactar su informe y preparar su exposición verbal ante las autoridades superiores de la entidad auditada.

e.- informe de la auditoría

La comunicación de los resultados es muy similar en la auditoría operativa y financiera.

El borrador del informe de auditoría se debe repartir entre los funcionarios superiores de la entidad, a fin de que lo analicen y formulen comentarios. Luego se realizan reuniones finales en-

tre los funcionarios claves y el equipo de auditoría, a fin de deliberar sobre las reacciones causadas por las conclusiones y recomendaciones. En estas reuniones el auditor y jefe debe alentar un franco intercambio de opiniones respecto de los temas analizados en el informe y, en particular, cuando los funcionarios claves manifiesten desacuerdo.

En el informe de auditoría se deben señalar los aspectos satisfactorios de las operaciones como sus deficiencias. Se deben reconocer los logros importantes así como las dificultades extraordinarias que han tenido ante sí los funcionarios operativos junto con los problemas. Se deben indicar las acciones que se han tomado o que se deben tomar para poner remedio a los problemas señalados.

Los informes de las auditorías operativas suelen referirse a proyectos, programas, planes sectoriales y metas y objetivos de los planes provinciales y planes de otra índole para cuyo cotejo no se cuenta con normas fácilmente identificables o establecidas.

La información incluida en el informe debe ser lo suficientemente persuasiva como para hacer comprender la importancia de los hallazgos, la razonabilidad de las conclusiones y la necesidad de aplicar las recomendaciones formuladas.

El tiempo y esfuerzo dedicados a cada una de estas etapas dependerán de cada auditoría operativa que se realice. Si es la primera que se realiza a la entidad, se debe prestar profunda atención a todas las etapas, y posteriormente es necesario efectuar un análisis de lo que se ha aprendido en las auditorías anteriores.

Además, debe tenerse en cuenta que muchas entidades son la suma

de diversos programas. Por lo tanto, los problemas advertidos en los puntos 1, 2 y 3 no se podrán examinar profundamente en una sola auditoría operativa ya que se tendrían que desarrollar auditorías dedicadas a diferentes áreas problemáticas de los programas que podrán realizarse en un plazo dado de meses o años.

V - COMPETENCIA DE LOS ACTUALES ORGANOS DE CONTROL

Sin perjuicio de las funciones que en materia de control corresponden al Congreso, el mismo, es llevado a cabo por organismos que tienen como objetivo el desarrollo de esa función, ellos son las Contadurías Generales y los Tribunales de Cuentas, quienes tienen a su cargo el control interno y externo respectivo.

Actualmente, el control hacendal se realiza teniendo en cuenta la legalidad de las operaciones, precepto contenido en las disposiciones legales vigentes.

La necesidad de contar con el tipo de información que brinda el control de gestión, a llevado al Poder Administrativo Nacional, a crear organismos de distinto nivel jerárquico para el cumplimiento de la función, inquietud compartida en el orden provincial, en el área de obras públicas, aunque generalmente el examen es parcializado persiguiéndose en principio sólo eficacia.

El hecho, de que el control tenga una orientación y amplitud distinta a la vigente, no es argumento valedero para que sea realizado por organismos distintos a los órganos encargados de dicha función.

Es decir, que el control debe y puede realizarlo las Contadurías Generales y Tribunales de Cuentas, ya que, nos es incompatible el ejercicio de este tipo de función por ambos organismos, como no lo es la realización del control de legalidad.

Teniendo en cuenta la función de centralizadoras de información contable, las Contadurías Generales son las instituciones que deben desarrollar el control de gestión como apoyo a los niveles de decisión.

Como se expresó, al indicarse las características del control de gestión, el flujo de información debe ser, continuo para poder obtener resultados oportunos y valederos, para ello, se debe implementar un sistema que nos permita obtener este logro.

Con dicha finalidad nos permitimos sugerir que en los distintos Servicios Administrativos, deben funcionar servicios de auditorías internas, que dependan funcionalmente de la Contaduría General y ésta a su vez normatice su accionar.

A su vez, como las acciones de gobierno se traducen en actos, y estos representan en la actualidad un gran volumen en cantidad y monto, se hace imprescindible que se sistematice la información.

Como además, es cada vez mayor el empleo de la computadora por la administración, necesariamente el órgano de control debe utilizar este medio para lograr su objetivo.

Por otra parte, el empleo de la auditoría operativa, como medio de realizar el control de gestión, sin perjuicio de su utilización - por las Contadurías Generales debería ser una de las herramientas de los Organismos de Control Externo.

La Contaduría General de la Provincia en virtud de las Leyes - Nº 2139 y 2153 (t.o.) tiene a su cargo el control interno y externo - de la Administración Pública Centralizada y Descentralizada.

En el ejercicio del control interno y utilizando la computadora, se ha implementado un sistema de contabilidad integrada basada en la partida doble, que permite lograr con rapidez, información acerca de la situación financiera, patrimonial y económica del actuar de los diferentes organismos centralizados y descentralizados.

El sistema contable implementado constituye uno de los requisitos fundamentales, para implantar prácticamente el control de gestión, constituyendo el aporte que se ha realizado para la consecución del - objetivo.

En el ejercicio del control externo y concientizados de la importancia del uso de los medios computarizados, debemos señalar que - tenemos como premisa, la realización de auditorías sobre remuneraciones para detectar errores de liquidación, habiendo logrado el empleo de programas de razonabilidad, en la auditoría de la consistencia del sistema.

VI - RECOMENDACIONES

Los Organos de Control, particularmente las Contadurías Generales, para la adaptación e implantación del Control de Gestión, deben solicitar el respaldo de sus respectivos Gobiernos, para emprender reformas que configuren la integración y coordinación de todos los procesos de la administración financiera del Estado, y establezcan un sistema único e integral de control, donde, las Contadurías Generales, actuen como elemento generador de prácticas y métodos más eficientes que coadyuven a la ejecución de los fines de los gobiernos, y de cada una de sus dependencias, incorporando las técnicas de control más avanzadas en todas sus facetas y formas, expresados en normas dinámicas y en principios y procedimientos uniformes, de auditoría financiera y operacional y en la complementación de acciones a nivel interno y externo.

- Que las reformas que se emprendan contemplen la computación, como un cabal entendimiento de los objetivos de control, y necesariamente se elaboren planes de difusión y orientación, principalmente destinados a las entidades a fiscalizar, y se complemente con programas de capacitación y adiestramiento, para preparar adecuadamente al personal encargado de aplicar las técnicas modernas de auditoría que se adopten, estableciéndose las bases estructurales necesarias, para viabilizar la innovación y modernización que se pretenda introducir.
- Que como una vía para acelerar el proceso de adopción e implantación de técnicas modernas de auditoría, las Contadurías Gene

?

rales, concentren sus atención en el control, con la utilización de procedimientos más tecnificados, distintos a los tradicionalmente en uso.

- Que a los fines de su implantación, se traduzcan los presupuestos tradicionales, en presupuestos por programas, donde se puedan determinar los objetivos y metas de la planificación de gobierno, y que los sistemas contables se adecuen a dichas consideraciones.
- Que es necesario efectuar las correspondientes previsiones presupuestarias, para la contratación de personal de apoyo especializado, para la realización de las auditorías operativas, en los distintos sectores de la administración pública.

B I B L I O G R A F I A

- Contraloría General de la República - "Revista de Control Fiscal" N° 98 - X - INCOSAI - Caracas - Venezuela - 1980.-
- INTOSAI - "Revista Internacional de Auditoría Gubernamental" Volumen 9 - N° 3 - U.S.A. - 1982.-
- Contraloría General de la República - "Informe al Congreso" República de Venezuela - 1982.-
- Dr. Antonio Juan Wella - "Bases de Control de Gestión" - Consejo Federal de Inversiones - Buenos Aires - 1979.-
- Lic. Eugenio Gimeno Balaguer - "Elementos de Control de Gestión" - Consejo Federal de Inversiones - Buenos Aires.-
- Eugenio Gimeno Dante Danolo "Control" - Consejo Federal de Inversiones - Buenos Aires - 1973.-
- ILACIF - "Introducción a la Auditoría Operacional" - Salta - 1983.-