

La importancia de la auditoría para la evaluación de las políticas públicas

Aníbal Guillermo Kohlhuber

Introducción

Nadie puede discutir las bondades y la importancia del desarrollo de las políticas públicas. Más aún cuando éstas refieren a la solución de problemas concretos que tiene la sociedad. En nuestra región latinoamericana, y en particular en la Argentina, aspectos como la pobreza y la consiguiente desigualdad social –así como salud, educación, justicia y seguridad– resultan ser temas críticos y comunes de necesaria solución. La política pública bien entendida no es una mera expresión de un deseo por arribar a cierto resultado, sino que implica el esfuerzo de entender la problemática, sus causas, sus posibles vías de solución y estas lógicamente se relacionan directamente con los recursos públicos necesarios para lograrlo.

En las sociedades democráticas esto se encuentra acompañado de la necesidad de consenso político que es el que, al fin y al cabo, tendrá la decisión de aprobarla, llevarla a cabo y evaluar sus resultados. Los pueblos más desarrollados del mundo le han otorgado una especial importancia al término *accountability* que, en nuestro lenguaje, se interpreta como la capacidad de rendir cuentas de todo aquel sujeto humano o sujeto jurídico que administre fondos proveídos por una comunidad.

Sin embargo, no alcanza con la vigilancia por el buen uso de los recursos públicos conforme a principios de sana administración y conforme a la normativa y procedimientos legalmente establecidos. Es necesario conocer los “efectos” que producen las políticas y programas de gobierno. Saber en qué medidas fueron alcanzados los resultados previstos y cómo contribuyen a resolver problemas y necesidades en función de las cuales fueron implementados. Control y evaluación son dos conceptos que necesitan ponerse en diálogo.

Conforme el recorrido profesional de quien escribe, este texto está enfocado a poner luz acerca de la evolución y el funcionamiento del sistema de administración financiera y de control público en el plano nacional así como un somero recorrido por las prácticas internacionales más modernas en la materia. No obstante, en un acto de audacia, el texto explora en la superficie una hipótesis de diálogo precisamente entre la auditoría pública y la evaluación. Las decisiones acerca de las políticas públicas abrevan en una racionalidad eminentemente política, sin embargo solo fundadas en sólidas razones técnicas permitirán el logro de los objetivos perseguidos en cada momento.

I. La auditoría pública

El Sistema de Administración Financiera

La Ley N° 24.156¹ configura dos grandes sistemas: el de Administración Financiera y el Sistema de Control para el Sector Público Nacional. Se entiende por administración financiera gubernamental 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 Estado².

La Administración Financiera se integra por los siguientes sistemas principales que deben estar interrelacionados entre sí: a) sistema presupuestario; b) sistema de crédito público; c) sistema de tesorería y d) sistema de contabilidad. Por otro lado, el sistema de control se integra por el sistema de control interno y el externo que se describirán en el punto siguiente.

¹Ley N° 24.156 sancionada el 30 de septiembre de 1992.

² Artículo 2 de la Ley de Administración Financiera 24.156.

El Sistema de Control

El abordaje de la temática del control tiene dos dimensiones centrales. Una es de orden institucional que incluye los mecanismos institucionales conforme a la Ley y a la Constitución. Y otra dimensión –que puede resultar fáctica– es cómo funciona la auditoría y cómo se hacen los trabajos de control en sentido estricto y concreto.

En esa línea, las instituciones son realidades abstractas; normas y reglas que incentivan o desalientan la acción social. En tal sentido, expresan las relaciones de poder e interés. Pueden ser instituciones formales o informales, todas ellas parte del sistema de incentivo de los actores. En cambio, las organizaciones son realidades concretas: son estructuras de recursos “concretos y discretos” (humanos, técnicos o financieros), organizadas con un objetivo determinado. Si las instituciones son las reglas, las organizaciones son los “equipos” que participan en el juego. La dinámica del control implica dar cuenta de dos tipos: el control de tipo interno y el externo. A continuación, señalemos brevemente que el control interno se organiza a través de una Sindicatura General de la Nación (SIGEN)³. Del otro lado, la Auditoría General de la Nación (AGN)⁴, ejerce su rol de organismo del control externo.

La Reforma Constitucional de 1994 y su efecto en el Sistema de Control

La Reforma del año 1994 de la Constitución Argentina constituyó una oportunidad de cambio y de renovación en todos los ámbitos de influencia del Estado. El sistema de control no fue la excepción. La nueva Carta Magna modificó la manera de auditar y controlar. La necesidad de asumir nuevos roles –y vigilar celosamente otros– por parte del Estado, ha determinado que la actividad de los órganos públicos y, por ende, sus funcionarios, se incremente tanto cuantitativa como cualitativamente.

El ciudadano debe ser protegido con eficacia frente al actuar irregular o insuficiente de la Administración Pública; y ésta debe estar protegida contra el accionar ilícito o abusivo de sus funcionarios. Es allí donde el trabajo de instituciones de control toma importancia y adquiere mayor dimensión en el marco de regímenes democráticos estables. En este sentido, la Reforma de 1994 introdujo fuertes novedades en materia de control público, ya sea consagrando nuevas figuras, otorgando jerarquía institucional a organismos preexistentes, o remozando y perfeccionando instituciones. Se refuerza la presencia de organismos con funciones de control, con caracteres propios y competencias distintas, pero animados por un fin similar: hacer la gestión de los funcionarios del Estado más eficaz, más eficiente y más transparente.

Se destaca la figura del Defensor del Pueblo, inserta en la órbita del Congreso Nacional, que constituye un medio de control de la administración pública por actos u omisiones de ésta que puedan afectar derechos e intereses del ciudadano y de la comunidad. El Artículo 36 de la Constitución Argentina establece la “cláusula ética”, que intenta prevenir conductas delictivas por las cuales alguien logre –valiéndose, o no, de la condición de funcionario público– aumentos patrimoniales injustificados a costa del Estado. Este enunciado, que tipifica el enriquecimiento ilícito como hecho que vulnera el sistema democrático, se complementa con el último párrafo de la misma norma, que ordena al Congreso que disponga la sanción de una ley de ética pública para el ejercicio de la función. La Ley de Ética Pública y la creación de la Oficina Anticorrupción han sido pasos en el sentido del mandato constitucional.

También se confiere reconocimiento institucional a la AGN y se profundiza su autonomía, existente desde la sanción de la Ley N° 24.156, estableciendo así su ámbito y funciones como organismo de asistencia técnica del Congreso. Se fijó además el criterio para la designación de su presidente –nombrado a propuesta del principal partido de oposición– en cuanto a su significación parlamentaria.

³ Véase: www.SIGEN.gob.ary los artículos 96 al 115 de la Ley 24156.

⁴ Véase: www.AGN.gov.ar y los artículos 116 al 127 de la Ley 24156.

Ello apunta a garantizar el ejercicio independiente de la función de control y constituye un nuevo avance en la clásica doctrina de separación e independencia de poderes, inspirado en su principio fundamental: el sistema de frenos y contrapesos. La reforma constitucional incluyó también la regulación constitucional del derecho de los usuarios. Así, el artículo 42 de la Constitución Argentina estableció, entre otros, los siguientes lineamientos:

- Defensa de la competencia.
- Calidad y eficiencia de los servicios públicos.
- Participación organizada de los usuarios.
- Respecto de los Servicios Públicos, el control de la eficiencia y calidad de los mismos se ha regulado mediante órganos con competencia específica instituidos por la misma Constitución de 1994.
- Los Entes de Regulación que, desde la nueva Constitución, deben ser creados por ley del Congreso.
- La Auditoría General de la Nación, que tiene a su cargo el control de dichos entes de regulación y asiste técnicamente al Congreso.
- El Defensor del Pueblo, cuya misión es la defensa y protección de los derechos establecidos e intereses tutelados por la Constitución, y a quien se ha legitimado para accionar en defensa de los derechos de incidencia colectiva (Artículos 86 y 43 de la Constitución Argentina).

La Auditoría General de la Nación en la nueva Constitución

El Jefe del Gabinete de Ministros, con responsabilidad política ante el Congreso de la Nación, debe concurrir mensualmente y en forma alternativa a cada Cámara, para informar sobre la marcha de los asuntos de gobierno, estando sometido a la posibilidad de un voto de censura (e, incluso, de ser removido por una mayoría especial de los miembros de las Cámaras).

El Congreso es informado, pero debe estar preparado para preguntar, y por eso la Constitución Nacional le crea su brazo técnico: la Auditoría General de la Nación.

La reforma de la Constitución Nacional prescribe que:

“El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo. El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la administración pública estarán sustentados sobre los dictámenes de la Auditoría General de la Nación.

Este organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional, se integrará del modo que establezca la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, que deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara. El Presidente del organismo será designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso.

Tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización, y las demás funciones que la ley le otorgue. Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos”.

El dispositivo transcrito otorga estatus constitucional a la Auditoría General de la Nación, órgano rector del sistema de control público externo creado por Ley N° 24.156, en vigencia a partir del 1° de enero de 1993, situándolo en jurisdicción del Congreso de la Nación Argentina y reconociéndole –en un breve, pero omnicompreensivo texto– la amplia esfera de competencia que le fuera fijada por la mencionada ley.

Sin duda alguna, esta incorporación representa un hito esencial en el avance del control público en la República Argentina.

Por su parte, el artículo 117 de la Ley N° 24.156 determina que es materia de competencia de la Auditoría General de la Nación.

“El control externo posterior de la gestión presupuestaria, económica, financiera, patrimonial, legal, así como el dictamen sobre los estados contables financieros de la administración central, organismos descentralizados, empresas y sociedades del Estado, entes reguladores de servicios públicos, Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y los entes privados adjudicatarios de los procesos de privatización, en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos”.

Suele ser un postulado básico afirmar que, para que haya control, debe informarse a la sociedad. Un objetivo central de la Auditoría General de la Nación es lograr que el pueblo, representado en el Congreso de la Nación, pueda contar con información independiente, sustentada en una acción profesional sobre el conjunto del sector público nacional. De este modo, deviene en un subsistema de información que retroalimenta a la opinión pública y los legisladores, a fin de permitirles obtener los elementos de juicio indispensables para tomar decisiones. Importa que exista un control real, que brinde información en calidad suficiente para que el legislador ejerza su función y para que el juez actúe en consecuencia. El principio debe ser: a mayor publicidad, mayor posibilidad de control social. En función de ello, los órganos de control deben poner en conocimiento de la sociedad sus informes.

En la actualidad, pueden consultarse directamente en las Páginas Web de la AGN y en el caso de la SIGEN pueden ser solicitados y puestos a disposición del interesado. En general, firmada por el presidente de la AGN, la resolución de aprobación de un dictamen (en sus distintas categorizaciones) se manda a la Comisión Bicameral y se pone en la Página Web.

El Sistema de Control Interno

El esquema institucional se completa en la labor de garantizar la transparencia del accionar estatal con la SIGEN, asistiendo al Poder Ejecutivo y con la Fiscalía Nacional de Investigaciones Administrativas que actualmente es la denominada Oficina Anticorrupción. La SIGEN que asesora directamente al Presidente en materia del control del Poder Ejecutivo articula su trabajo en los diversos organismos y empresas del Gobierno Nacional a través de las Unidades de Auditoría Interna (UAI) y las Comisiones fiscalizadoras, respectivamente. En el caso de los auditores internos titulares, estos actualmente son designados por el Síndico General de la Nación⁵ a través de un proceso⁶ abierto en donde también participa un representante de la entidad que va a ser auditada. La dirección de la SIGEN es, a diferencia de la AGN, una organización unipersonal acompañado de tres Síndicos Adjuntos. La SIGEN ha emitido las normas de control interno del Sector Público Nacional⁷ que, básicamente recoge los conceptos, objetivos, y componentes que contiene el Informe COSO (Committee of Sponsor Organisations) y, por otra parte, ha emitido en su carácter de ente rector, las normas de auditoría interna⁸ que es la metodología que deben aplicar los auditores internos. Cuenta con equipos destacados en los organismos que dependen de un Síndico denominado Jurisdiccional cuya actividad la realiza conectado con las UAI.

Además de poder hacer esas auditorías y revisiones de control puede aplicar mecanismos de control previo o concomitante cuando normas especiales así lo requieren. Por ejemplo, la aplicación del mecanismo del precio testigo o bien el de intervención de la consolidación de deudas. Todos aquellos informes que puedan devenir en procesos de investigación especial debido a razones de corrupción o mal ejercicio de funciones son derivados a la Oficina Anticorrupción para su consideración y respectiva denuncia penal, si correspondiere.

⁵ Decreto 72/2018

⁶ Resolución 69/2019

⁷ Resolución 172/2014 SIGEN.

⁸ Resolución 152/2002 SIGEN.

Los Principios de Rendición de Cuentas (Accountability) de la OLACEFS

En líneas generales, se puede indicar que las auditorías y las evaluaciones que realizan los funcionarios como también usuarios y público en general se basan en la información. Se suele decir que existe una rendición de cuentas horizontal que se da entre poderes y organismos del sector público y otra vertical que la realiza el ciudadano a través de su voto. Por esta razón el término rendición de cuentas o accountability ha cobrado una especial importancia en los últimos tiempos.

La rendición de cuentas se define como: “un proceso mediante el cual funcionarios, servidores públicos y particulares que manejan fondos del erario informan y explican, de manera detallada, ante la autoridad competente y ante la ciudadanía, las decisiones en ejercicio de sus funciones, y responden por la gestión y resultados de sus acciones, siendo sujeto de las acciones sociales y legales que el ordenamiento jurídico prevea, según si su manejo ha sido o no el adecuado a los propósitos definidos”⁹.

La Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades de Fiscalización Superior (OLACEFS)¹⁰ realizó la Declaración de Principios de Asunción del año 2009 que incluye 8 principios¹¹. Entre tales principios se encuentran:

1. La rendición de cuentas es la base para el buen gobierno.
2. Obligación de informar y justificar.
3. Integralidad del sistema de rendición de cuentas.
4. Transparencia de la información.
5. Sanción del incumplimiento.
6. Participación ciudadana activa.
7. Marco legal de la rendición de cuentas.
8. Liderazgo de las EFS.

La rendición de cuentas más relevante dentro del Sistema de Administración Financiera es la Cuenta de Inversión que, tal como se había mencionado en el punto referido al proceso presupuestario, implica la finalización de un ciclo y que, en términos financieros, implica la presentación de la información consolidada más relevante del gobierno. Aquí se incluye la ejecución del presupuesto de gastos y de recursos del Estado y la consolidación contable del patrimonio del Sector Público Nacional¹². Para poder efectuar esa presentación en tiempo y forma todos los organismos y empresas del Sector Público Nacional deben realizar sus respectivos balances, estados de ejecución del presupuesto e informaciones complementarias.

La mayor o menor calidad de la rendición de cuentas estará dado entonces en función del grado de aplicación de los principios que se señalaran anteriormente y, en este sentido, los entes de control tienen un rol relevante al asegurarle a los terceros que la información presentada es razonable y si presenta, o no, desvíos o diferencias importantes. Anualmente, la AGN presenta un informe de auditoría de la cuenta de inversión opinando sobre la razonabilidad de la información presentada en los estados financieros y la presentada en la ejecución presupuestaria, notas y anexos complementarios. Como brazo asesor del Congreso entrega este informe a la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas¹³ para su consideración y posterior aprobación o rechazo.

⁹Fortalecimiento de control externo en América Latina. OLACEFS: 13.

¹⁰Véase: www.OLACEFS.com

¹¹Insausti, M. B. y Velásquez Leal, L. F. (2014). *Las entidades Fiscalizadoras Superiores y la Rendición de Cuentas. Herramientas para la aplicación de los principios de rendición de cuentas de la Declaración de Asunción de 2014. Serie Ciudadanía y Control Fiscal*. Cap. V: Pág. 59. V/C: OLACEFS.

¹²Véase: <http://www.economia.gob.ar/hacienda/cgn/cuenta/2015/tomoi/02intro.htm>

¹³ Véanse: Artículos 128 y 129 de la Ley 24.156

Las Normas internacionales y nacionales de Auditoría Externa: La Metodología técnica

En el orden internacional, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) se reúnen en una organización denominada International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)¹⁴. A su vez, estos entes se agrupan en regiones donde participan las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) que tienen en común una región geográfica o bien alguna cuestión idiomática. Respecto a la Argentina, la AGN pertenece a la OLACEFS y a manera de ejemplo existen otras regiones como AFROSAI, ARABOSAI, ASOSAI, CAROSAI, EUROSAI, PASAI¹⁵.

Esta organización es sumamente importante en el mundo de los organismos de control debido a que de ella se generan, entre otras cosas, las normas internacionales de auditoría que son las que regulan la metodología a aplicar por parte de los auditores. Estas normas son conocidas con el nombre de International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). Además, suelen crearse grupos de trabajo que se especializan en determinados tópicos de control y de allí se derivan debates técnicos acerca del enfoque, alcance, dificultades, capacidades y capacitaciones, etcétera. Actualmente, por razones que afectan a todos los continentes, uno de los tópicos de gran interés en la INTOSAI es el denominado como Auditoría de los ODS¹⁶ (Objetivos de Desarrollo Sostenible). Otros de los temas es el medio ambiente, la deuda pública, la lucha contra la corrupción, etcétera.

Retomando el aspecto de las normas internacionales de auditoría, cabe señalar que la INTOSAI ha hecho un gran esfuerzo por categorizar y clasificar estas normas haciendo un fuerte apoyo en las características propias de estos entes de control y para que, a su vez, a partir de su dictado, sean incorporadas, entendidas y aplicadas por estos organismos. El ente encargado de diseminar, promover y capacitar en temas de control a nivel mundial es la IDI¹⁷ (Iniciativa de Desarrollo INTOSAI). Esta organización crea programas de desarrollo de capacidades a los que las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) del mundo adhieren y a través del cual comparten experiencias y resultados.

Directrices de la INTOSAI para la buena gobernanza

En esta categoría se destacan las normas de control interno del Sector Público, administración de riesgos de una entidad, independencia de la auditoría interna en el Sector Público, coordinación y cooperación entre EFS y auditores internos del Sector Público, marco integrado de rendición de cuentas financiero y buena gobernanza de los bienes públicos. Estas normas internacionales ejercen una gran influencia y son un marco de referencia para los entes de control. Muchas veces esas normas son adaptadas por los propias EFS en su respectivo contexto nacional dado que son entes rectores del sistema de control.

Recientemente la AGN como EFS de la Argentina adoptó una serie de nuevas normas que recogen varios de los conceptos y de los lineamientos de estas normas internacionales. En este sentido, han sido emitidas las siguientes normas:

- Resolución N°26/2015 AGN referida al Control Externo Gubernamental.
- Resolución N°185/2016 AGN Control Financiero Gubernamental.
- Resolución N°186/2016 AGN Control de la Gestión Gubernamental.
- Resolución N°187/2016 AGN Control del cumplimiento gubernamental.
- Resolución N°188/2016 AGN Auditoría especializada de la Deuda Pública.

Se puede observar que dentro del campo de la auditoría de las EFS se destacan tres tipos de metodologías.

¹⁴Véase: www.intosai.org

¹⁵Véase: www.intosai.org/es/organizaciones-regionales.html

¹⁶Para este tema, véase: www.unicef.org

¹⁷Véase: www.idi.org

Por un lado, las auditorías conocidas como financieras en las cuales el objetivo es opinar sobre la información financiera presentada por la institución a ser analizada aplicando mayormente los procedimientos tradicionales de la profesión del contador público. Por otra parte, existen las auditorías de cumplimiento por medio de las cuales el auditor opina acerca del grado en el cual una organización ha puesto en práctica los términos de las normas (Leyes, resoluciones u otras regulaciones) que le competen. Aquí los profesionales del derecho en conjunto con los de las ciencias económicas son los que más se observan en este caso de auditoría. Por último, la auditoría de gestión tal como la define la norma de la AGN o bien la de desempeño de acuerdo a la INTOSAI apunta a evaluar en qué grado ciertos proyectos o programas que pueden ser ejercidos por uno o más organismos públicos han efectuado sus acciones conforme a los criterios de economía, eficiencia y eficacia.

La metodología de la Auditoría de Gestión Gubernamental

Este tipo de metodología (que ya ha sido mencionada en el punto anterior) es la que, en comparación, proporciona más adecuados juicios técnicos para la toma de decisiones en materia de control de la ejecución de políticas públicas. Básicamente, dentro de los elementos distintivos de este tipo de auditoría, puede destacarse que, el auditor, no produce un juicio crítico sobre si es adecuado, o no, realizar una determinada política pública; sino si esta fue llevada a cabo adecuadamente y poder proveer opiniones para su mejoramiento de cara a los resultados esperados.

La construcción de los criterios de auditoría para el auditor representa un desafío de gran responsabilidad. Determinar de acuerdo a qué cuestiones relacionadas a la economía, eficiencia y eficacia será evaluado el gestor no resulta nada simple. Sólo puede realizarse mediante la referencia a cuestiones técnicas que el proyecto o programa esperaba resultar. Adicionalmente, los auditores de gestión no pueden analizar todos los aspectos de un desempeño. No posee el tiempo ni los recursos y sería, por otra parte más, costoso si lo hiciera sobre todas las actividades. Las buenas prácticas aconsejan enfocar el trabajo en aspectos críticos de la gestión utilizando herramientas de evaluación de riesgos y de planificación de la auditoría. Estas herramientas permiten una sana relación para el costo-beneficio de estas auditorías.

Los auditores una vez aplicados sus procedimientos recogen evidencias de auditoría que son evaluadas por el equipo de trabajo y sus superiores que, en general, suele ser de múltiples disciplinas dependiendo de la naturaleza del trabajo que se realice, o sea, si se trata de aspectos vinculados a la salud, a la infraestructura, la educación, etcétera. Estas evidencias deben presentarse de modo tal que no induzcan a opiniones subjetivas y que convenza a los auditores de la fundamentación de su opinión. La utilización de la matriz de hallazgos de auditoría es una técnica muy simple que facilita el entendimiento y el sustento de las observaciones como así también posteriormente la redacción del informe de auditoría. En ella el auditor debe dejar claramente explicado qué fue lo verificado, contra qué criterio lo contrastó y con qué basamento y aceptación construyó su juicio, cuáles han sido las causas y cuáles las consecuencias del aspecto observado.

Además, debe detallar aspectos tales como las recomendaciones y las buenas prácticas que puede referenciar en esa materia. El Informe es el producto final de la auditoría al que posteriormente le sigue una etapa de seguimiento para saber en qué medida las observaciones de auditoría han sido adoptadas por el auditado. El Informe de una auditoría requiere profundizar aspectos que hasta hace un tiempo eran ajenos a los auditores; como lo son las técnicas de escritura, de presentación y de comunicación de los trabajos de auditoría. Actualmente, los Informes son expuestos en la Página Web de la AGN, son acompañados de una síntesis ejecutiva y hasta puede observarse un video sobre su contenido. La intención es que los Informes sean entendidos y atendidos por los auditados, pero también entendidos por parte de la Comisión Parlamentaria Mixta y por los ciudadanos. Conocer sus contenidos y efectos son elementos que facilitan su aplicación y la mejora de los proyectos y programas que ejecuta el gobierno.

II. Evaluación y auditoría

A diferencia de la auditoría, la evaluación proporciona en un sentido amplio y basado en información empírica recogida sistemática y rigurosamente juicios de valor sobre los programas y políticas. En este sentido los profesionales utilizan un conjunto de tecnologías para medir productos, resultados e impactos. La utilidad de la misma radica en producir información de utilidad para mejorar diversos aspectos de la gestión pública: las decisiones y la planificación; el funcionamiento operativo; los resultados finales en relación con los recursos invertidos.

Algunas definiciones señalan que "Evaluar es emitir un juicio hecho sobre un dato con referencia a un valor y también es una especialidad dentro del análisis de las políticas públicas, que aplica el método de las ciencias sociales con el objeto de: valorar un programa, determinar resultados, conocer procesos y explicar efectos. Así también la evaluación debe orientarse a determinar si se cumplieron los resultados planificados". En cada uno de estos conceptos podemos encontrar puntos de contacto con la auditoría en general y con la auditoría de gestión en particular. No se refiere tanto en las herramientas técnicas y metodológicas a las que cada una recurre donde se encuentran las mayores diferencias sino por su ubicación en los espacios delimitados por los tipos de tareas y ámbitos de actuación de la administración pública: las tareas auditoría se ubicarían en temas de gestión y las de índole evaluativa en temas de gobierno. Subirats¹⁸ propone un esquema analítico para clarificar tales cuestiones. Gráficamente:

TAREA	AMBITO	
	Operacional	Estratégico
Gestión	1 remero	2 timonel
Gobierno	3 contra maestre	4 capitán

La casilla 1 es el lugar típico ocupado por las cuestiones procedimentales de la administración, predominan los análisis de legalidad, financieros y de economía y eficiencia. La casilla 2 y tiene un contenido más estratégico, aquí cuentan los análisis sobre eficacia de la gestión. Si bien los casilleros 1 y 2 identifican espacios que se dan al interior de la administración, en el caso de 2 ya requiere una visión que esté atenta al plano externo. Al de los efectos que produce el accionar estatal. En ambos casos, sería el espacio de intervención del control interno. Por su parte, las casillas 3 y 4 se identifican plenamente con el exterior de la administración. Son los espacios donde se juegan las cuestiones de legitimación política y social. El lugar 3 sería el ocupado por los organismos de control externo cuando se enfocan al desarrollo de auditorías de cumplimiento y de desempeño o gestión.

Por último, la casilla 4 es el lugar donde se juega la razón de ser de los distintos programas gubernamentales, el para qué de la administración. El lugar de la evaluación de las políticas públicas. Siguiendo la metáfora marítima: sin carta de navegación, ni remar ni timonear tiene demasiado sentido, y el control de los controladores pierde significación (Subirats, 2004) Siguiendo esta línea de análisis entendemos que el control público puede colaborar sustantivamente para ayudar a llenar los contenidos del casillero 4.

Las normas internacionales de auditoría emitidas por la INTOSAI, en particular las referidas a la auditoría de desempeño (gestión) refieren especialmente a que el auditor no realiza juicios de calificación adjetivados de la gestión. La auditoría, a diferencia de la evaluación, proporciona opiniones sobre las diferencias entre los criterios observados y lo verificado en el proceso.

¹⁸ ¿Podemos utilizar los instrumentos de evaluación como palanca del gobierno del Sector Público? Joan Subirats

Opiniones que refieren específicamente a la implementación de la política pero de ninguna manera comunica cuestiones relacionadas con la conveniencia, la oportunidad y el diseño de la política pública. Este es un rol exclusivo que le compete a la gestión política con el apoyo de la evaluación y la auditoría.

III. Conclusión

Las evaluaciones de las políticas públicas incluyen una serie de estudios y elementos que proporciona una comprensión de diferentes perspectivas que permiten conocer profundamente el desarrollo, como así también el éxito y/o los problemas con las que puedan enfrentarse. Uno de los elementos a tener en cuenta es la auditoría. Por ello es importante expresar porque es importante su consideración, de que se trata, quien o quienes pueden efectuarla, cuales son las organizaciones públicas que las producen, cuales son las normas internacionales en esta materia. Esas normas o estándares internacionales han sido producidos por la INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores) y entre otros se encuentran los estándares que refieren a las comúnmente conocidas auditorías de gestión. En ellas se explican una serie de actividades que componen la metodología técnica específica y que aseguran una adecuada calidad para el producto final (el informe).

Esos estándares requieren elementos clave como resultan la independencia de quienes la realizan, el soporte del trabajo, la revisión de calidad, la realización de un proceso de trabajo que incluya la planificación, la ejecución, el informe y el seguimiento. En estas fases también se distinguen hitos de los procesos citados como ser la matriz de planificación, la evaluación de riesgos, la determinación de procedimientos de trabajo, la obtención de las evidencias, los atributos de las mismas, la matriz de hallazgos, la preparación del informe y sus conclusiones como así también los modos de producción de las actividades que permiten seguir el desarrollo de la gestión.

Buenas prácticas han sido efectuadas alrededor del mundo por parte de los organismos de control y compartir el conocimiento y sus resultados pueden ser insumos sumamente críticos para las organizaciones o sujetos evaluadores a la hora de realizar sus tareas. La opinión vertida en los informes de auditoría si bien no apuntan a la crítica sobre la existencia o no de una política pública provee evidencias concretas sobre la ejecución y su detalle apunta a que en base a las mismas se puedan efectuar mejoras y a aportarle una visión técnica a la evaluación política. El desafío entonces de la auditoría es aportar cada vez más y mejores elementos para la toma de decisiones que coadyuven al mejoramiento continuo de las políticas públicas.

Bibliografía

- Insausti, M. B. y Velásquez Leal, L. F. (2014). Las entidades Fiscalizadoras Superiores y la Rendición de Cuentas. Herramientas para la aplicación de los principios de rendición de cuentas de la Declaración de Asunción de 2014. Serie Ciudadanía y Control Fiscal. V/C: OLACEFS.
- Moreno, Ma. E. (Comp.). (2016). Auditoría Gubernamental. Desafíos del Nuevo Paradigma. Editorial Buyatti - eForo.
- Rodríguez, H. (v/a). Historia de los mecanismos de control en la Argentina. Clase del Diploma Superior en Gestión y Control de Políticas Públicas. Buenos Aires: Área Estado y Políticas Públicas – FLACSO Argentina.
- Tribunal de Cuentas Europeo. (2009). Manual de auditoría de desempeño del Tribunal de Cuentas Europeo. Disponible en: www.eca.europa.eu/Lists/.../PERF...MANUAL/PERF_AUDIT_MANUAL_ES.PDF
- Constitución Nacional y reforma 1994.
- Cuenta de Inversión 2015 – Ministerio de Economía – Secretaria de Hacienda – Contaduría General de la Nación.
- Ley de Administración financiera 24.156.
- Normas Internacionales de Auditoría ISSAI – Disponible en: www.issai.org
- Normas de Control Externo del SPN – Argentina – Disponible en: www.AGN.gov.ar
- Normas de Control Interno del SPN – Argentina – Disponible en: www.sigen.gov.ar