

## **CONTROL PRESUPUESTARIO Y CONTABLE DEL ENTE DE SERVICIOS Y OBRAS PÚBLICAS (ES&OP)<sup>55</sup>**

### **BUDGETARY AND COUNTABLE CONTROL OF THE ENTITY OF SERVICES AND PUBLIC WORKS (ES&OP)**

POR LUCAS SHEKENDEMIAN ALEMAN \*

#### **Resumen**

Principios generales de los sistemas. La administración financiera y las funciones de control comprenden 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. Sistema de control en el ES&OP. La Ordenanza N° 12.479 impone un control tripartito, un auditoría contable interna o externa independiente, la ejercida por el Departamento Ejecutivo Municipal y la del Tribunal de Cuentas. Control externo. Tribunal de Cuentas. Su competencia sobre el ES&OP será el control externo preventivo de la gestión presupuestaria, económica, financiera, patrimonial, legal, como también el dictamen

---

<sup>55</sup> Artículo recibido el 15 de septiembre de 2017 y aprobado para su publicación el 21 de octubre de 2017.

\* Abogado y Notario por la UCC. Especialista en Derecho Público y Doctorando en Derecho y Ciencias Sociales por la UNC. Coautor de Libro «Habilitación de la Instancia en el Contencioso Administrativo» Ed. Advocatus; participación como disertante en distintos cursos, congresos y capacitaciones.

Docente Universitario de las Cátedras de Derecho Administrativo y Derecho Comercial II, de la UCC. Prosecretario del Tribunal Superior de Justicia. Anteriormente Secretario Relator de Fiscalía de Estado de la Pcia. de Córdoba; Director —ad honorem— de la Escuela de Abogados, Director Gral. de Asuntos Legales del Ministerio de Obras y Servicios Públicos, Subdirector de Asuntos Jurídicos de la Secretaría Gral. de la Gobernación por concurso. <https://www.linkedin.com/in/lucas-shekendemia-b2847b106/>; correo electrónico: shekende@hotmail.com

sobre los estados contables financieros (Cfr. art. 95 de la COM, art. 68 de la Ordenanza n° 5727).

**Palabras clave:** Administración financiera – Control- Auditoría – Tribunal de Cuentas – Control Preventivo

### **Abstract**

General principles of systems. Financial management and control functions comprise the set of systems, bodies, rules and administrative procedures that make it possible to obtain public resources and their application for the fulfillment of the State's objectives. Control system in the ES&OP. Ordinance N° 12.479 imposes tripartite control, an independent internal or external accounting audit, exercised by the Municipal Executive Department and the Court of Accounts. External control. Court of Accounts. Its competence over the ES&OP will be the external preventive control of the budgetary, economic, financial, patrimonial, legal management, as well as the opinion on the financial statements (Cf. article 95 of the COM, article 68 of Ordinance n° 5727).

**Key words:** Financial Management – Control – Audits – Account Tribunal – Preventive Control

## **1. Aproximación al tema**

En el presente capítulo abordaremos el régimen de control establecido para el Ente de Servicios y Obras Públicas (ES&OP) en el marco de lo dispuesto por su ordenanza de creación y los principios generales aplicables a los controles de personas jurídicas públicas estatales autárquicas.

El tema del control merece algunas aclaraciones previas, es necesario destacar la importancia, perdurabilidad y vigencia del tema remontándonos a la época de Juan Bautista Alberdi, quien expresaba “...*el poder de crear, de manejar y reinvertir el gasto, es el resumen de todos los poderes, la función más ardua de la Soberanía Nacional. En la formación del Tesoro puede ser saqueado el país, desconocida de propiedad y hollada la seguridad personal; en la elección y cantidad de los gastos pueden ser dilapidada la riqueza pública...*”<sup>56</sup>, así podemos apreciar que el asunto de la fiscalización del gas-

---

<sup>56</sup> ALBERDI, Juan B., *Sistema económico y rentístico de la Confederación Argentina según la Constitución de 1853*, Bs. As., Escuela de Ed. Económica, 1977, p. 260.

to es una constante histórica para mantener el Estado de derecho, tal y como lo imaginó Monstesquieu en el siglo XVIII, quien ya advertía de la importancia de controlarlos.

Cuando el Concejo Deliberante de la Ciudad de Córdoba, por intermedio de la Ordenanza N° 12.479, resolvió la creación del ES&OP, estableció en su artículo 10 que el mismo estará sometido a los siguientes controles: *a) una auditoría contable interna y externa independiente, b) de legalidad y gestión ejercida por el departamento ejecutivo municipal y c) del tribunal municipal de cuentas de acuerdo a sus facultades.*

Ahora bien para un correcto análisis de cómo se pone en funcionamiento el mandato de la referida ordenanza debemos previamente abordar cuál es el marco teórico del ente sujeto a control y la actividad misma que se propone.

Así en primera instancia las notas características que definen a los entes descentralizados como el ES&OP, han sido ya expuestas claramente por Linares quien señala las siguientes: a) son creados por el Estado; b) forman parte de la estructura de la Administración; c) sus bienes se escrituran a nombre del Estado; d) cuentan o han contado con una asignación legal de recursos; e) están sometidos al control de la Administración central; f) en sus relaciones con otros entes y con el Estado se rigen por el derecho público, y en las que mantiene con los particulares pueden regirse por el derecho público y privado; g) no se les puede declarar en quiebra.

Podemos constatar así que el ente posee características claras de autonomía, aunque la misma no es ilimitada, en esa línea conceptual respecto a lo que es de relevancia para nuestro cometido, aparece como distintivo una característica dual, comprensiva de dos extremos vinculados en forma conjunta que son, la asignación legal de recursos y el correspondiente sometimiento al control del Estado, que da lugar así a la fiscalización presupuestaria y de gestión que sobre ellos ejerce la Administración central y el Poder Legislativo.

Advertimos que sobre la actividad de control logramos verificar que no existen grados distintos a impartirse entre los entes descentralizados respecto de los que habrá de sujetarse a la Administración central, dejando siempre a salvo lo que pudiera establecerse en la norma de creación, aunque en el caso del ES&OP, adelantamos que la ordenanza no profundiza ni diferencia en aspecto alguno la fiscalización a la que se someterá el ente, lo cierto es que desde la sanción de la Ley de Administración Financiera N° 24156 a nivel nacional y de su normas análoga en la Provincia de Córdoba N° 9156, como así también la Ordenanza N° 5727 en el municipio, se instituyó un sistema de control único, sin observarse tratamientos distintos.

Tampoco los órganos encargados de ejercer el control presupuestario y de gestión han implementado metodologías de análisis diferentes al momento de realizar sus funciones.

Ello trae aparejado como consecuencia que, en materia de control de su presupuesto y de la gestión financiera, la independencia que los entes descentralizados pudieran tener respecto de sus recursos y de sus gastos no es como la de un particular o un ente privado, ya que los mismos se sujetan a una serie de controles que hacen que su poder de decisión se encuentre equiparado en muchas ocasiones a un organismo de la organización central.

Por lo tanto, en el presente trabajo abordaremos las funciones que el ES&OP posee en relación con su presupuesto, gestión y recursos, y el modo en que éstas han sido restringidas por el sistema de control establecido en su ordenanza de creación y normas concordantes.

Partiendo de una descripción general, control desde el punto de vista jurídico, es la facultad de la Administración para actuar sobre sí misma a fin de comprobar el cumplimiento formal y material de los objetivos y políticas prefijadas, como así también de la observancia de la juridicidad y contabilidad presupuestaria de las actuaciones.

Debemos considerarlo también como un deber, precisamente derivado de la sujeción a los principios de legalidad, de responsabilidad estatal y de la obligatoriedad de rendición de cuentas y balances de gestión.

Podemos definir al control como un instrumento técnico para comprobar y fiscalizar el cumplimiento de los fines asignados y los procedimientos de realización utilizados, verificando hasta la oportunidad, cuando por ejemplo se faculta al DEM a realizar el control de gestión de la decisión tomada (inciso b), del artículo 10 de la Ordenanza N° 12.479).

Así vemos como quién despliega una fiscalización activa y permanente de su obrar con el objeto de controlar la utilización correcta de su patrimonio y recursos, lo realiza para asegurar el cumplimiento de sus propios fines, así cuando la ordenanza de creación fija controles lo hace con el claro objeto de asegurar el cumplimiento de los objetivos del ente.

Por otro lado, debemos considerar el control como parte esencial e inescindible del sistema del sector público, beneficiando los intereses generales de la comunidad, estudiarlo desde una dimensión activa, y partiendo del desempeño de la competencia en función a los objetivos prefijados en la ordenanza fundacional del ente.

En ese marco las funciones típicas de los organismos de control implican la consideración de las actividades; su estructura funcional, en los niveles

de conducción, de apoyo y de operaciones, supervisando la preparación, desarrollo y resultado, de la decisión administrativa traducida en los actos que insume el ejercicio legítimo de sus atribuciones legales.

Así la ordenanza de administración y contabilidad municipal N° 5727, en su artículo 72 y concordantes, define como responsable a las entidades descentralizadas, como el ES&OP, por lo que con este alcance, se debe apreciar al ente, en concordancia con lo definido por su análoga nacional, ley 24156, la cual en su artículo 9 diferencia “entidad” como toda organización pública con personalidad jurídica y patrimonio propio.

Podemos clasificar al control presupuestario en cuanto a la ubicación del organismo que lo ejerce: a) en control interno, cuando la propia Administración Pública investiga, comprueba y, en su caso sanciona, la legalidad y eficiencia de la actuación de sus órganos; b) en control externo, cuando el examen, juicio y, en su caso, exigencia de responsabilidades corresponde a órganos ajenos a la Administración Pública.

Por su objeto en: a) control financiero, debiendo interpretarse como la actividad de seguimiento de la ejecución de fondos presupuestarios; b) el control patrimonial que se refiere a la evolución del pasivo y activo que compone el patrimonio estatal.

Por la época o momento que se ejercen se categoriza en: a) control preventivo que son los que revisan el acto antes de su emisión y/o a ejecución, puede consistir en la aprobación previa, visto bueno o autorización; b) control simultáneo es el que supervisa el acto durante su ejecución y c) control posterior, generalmente a cargo de órganos especializados en auditar la regularidad y legalidad de los elementos constitutivos de la decisión.

Por alcance se clasifica: control de legalidad, control de mérito y gestión. 1) El control de legalidad implica la fiscalización de que los actos fueron realizados con las atribuciones, objetivos y procedimientos preestablecidos por la norma jurídica. 2) Y el control de mérito y gestión implica la apreciación valorativa de la política instrumentada o la conveniencia del acto en relación al momento de la decisión y su implementación.

Por cuanto al procedimiento, puede ser: 1) Control administrativo es el que implica el propio control que ejerce la Administración sobre sí misma en ejercicio de la función administrativa (autotutela de oficio) o a instancia de parte cuando se afecta un status jurídico del particular que implica la noción de vías defensivas (recursos, reclamaciones, denuncias) que tiene el fin de ajustar jurídicamente los actos administrativos emanados de los órganos; 2) El control legislativo y 3) El control judicial, implica el sometimiento de la Administración a las normas jurídicas.

## 2. Principios generales de los sistemas

Para aproximarnos al rol del control debemos tener presente que la administración financiera y las funciones de control comprenden 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. Teniendo por objetivos garantizar la aplicación de los principios de regularidad financiera, legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia en la obtención y aplicación de los recursos públicos; desarrollar sistemas que proporcionen información y evaluación de la gestión de los responsables de cada una de las áreas administrativas. De modo tal que el sistema, se desarrolla en la centralización normativa por parte de los órganos superiores encargados de su manejo, pero caracterizándose en la desconcentración de las unidades de control y ejecución del sistema.

## 3. Sistema de Control en el ES&OP

La Ordenanza N° 12.479 impone un control tripartito, una auditoría contable interna o externa independiente, la ejercida por el Departamento Ejecutivo Municipal y la del Tribunal de Cuentas. De las mencionadas podemos advertir un sistema interno ejercido por una auditoría a contratar y por el Departamento Ejecutivo, mientras que por otro lado tenemos el sistema externo llevado adelante por auditoría externa a contratar y principalmente la llevada adelante por el Tribunal de Cuentas, de ello podemos decir que lo más destacado del caso es que sólo este último tiene operatividad plena, sin depender de reglamentaciones ni contrataciones posteriores ya que tiene un marco normativo propio y activo (Cfr. Carta Orgánica Municipal —COM— y Reglamento Interno N° 11/99, Ordenanza de Ejecución Presupuestaria N° 6783 y de Administración Contable N° 5727). Ello pues para la fiscalización normada en el apartado primero se deberá esperar a la oportuna contratación, mientras que para la intervención del Departamento Ejecutivo también deberá estarse al procedimiento que fije la reglamentación oportuna.

### 3.1. Del control externo: Tribunal de Cuentas

El Tribunal de Cuentas Municipal está creado y básicamente organizado en la Sección Segunda, de los organismos de control, Título primero, artículo 90 a 97 de la COM, cumpliendo una función de ente de control externo del

sector público municipal, con personería propia, e independencia funcional (independencia financiera) en la órbita del Concejo Deliberante.

Es un organismo de asistencia técnica con autonomía, para ejercer el control externo del sector público municipales en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos.

Su estructura orgánica, sus normas básicas internas, la distribución de funciones y sus reglas básicas de funcionamiento están enmarcadas en el Reglamento interno N° 11/99.

Su competencia será el control externo preventivo de la gestión presupuestaria, económica, financiera, patrimonial, legal, como también el dictamen sobre los estados contables financieros (Cfr. artículo 95 de la COM, artículo 68 de la Ordenanza N° 5727).

Carece el mismo de competencia para el control de gestión política, no puede efectuar juicios o valoraciones sobre criterios de oportunidad y conveniencia (artículo 94 de la COM).

En cuanto a las funciones principales que asigna la COM (artículo 95) a este organismo de contralor externo, se hallan las siguientes: 1) Revisar las cuentas generales y especiales, balances parciales y general del ejercicio del Municipio y de los organismos autárquicos, empresas, sociedades de economía mixta y entidades donde se comprometan intereses económicos municipales, que comprenda la correspondencia de los ingresos y egresos con las respectivas previsiones y ejecuciones presupuestarias. 2) Fiscalizar las cuentas por medio de auditorías de contenido económico o financiero, por propia iniciativa o a solicitud del Intendente o del Concejo Deliberante. 3) Visar, previo a su cumplimiento, todos los actos administrativos que comprometan gastos, en la forma que disponga la ordenanza. 4) Aprobar, luego de su cumplimiento, las órdenes de pago expedidas. 5) Observar, si corresponde, las órdenes de pago ya cumplimentadas en cuyo caso debe enviar los antecedentes al Concejo Deliberante, en un plazo no mayor de cinco (5) días hábiles. 6) Remitir al Concejo Deliberante el dictamen sobre la Cuenta General del Ejercicio dentro de los sesenta (60) días de haber sido recibida. 7) Fiscalizar el destino de los fondos o beneficios recibidos u otorgados en carácter de subsidios o subvenciones. 8) Fiscalizar las cuentas o gastos del Concejo Deliberante. 9) Fiscalizar las operaciones financieras o patrimoniales de la administración. 10) Actuar como órgano requirente ante los Tribunales de Justicia en los juicios de cuentas y de responsabilidad de los funcionarios municipales. 11) Designar, promover y remover sus empleados. 12) Elaborar y remitir el cálculo de gastos e inversiones al Intendente para su incorporación al presupuesto general antes del primero de septiembre de cada año. 13) Proponer al

Concejo Deliberante, por medio del Intendente, proyectos de Ordenanza que hagan al funcionamiento del Tribunal de Cuentas. 14) Convocar a elecciones extraordinarias cuando estuvieren acéfalos el Concejo Deliberante y el Departamento Ejecutivo. 15) Instruir sumarios e investigaciones administrativas para determinar responsabilidades patrimoniales. 16) Ejercer control de gestión sobre la ejecución presupuestaria. 17) Dictar su reglamento interno.

Finalmente su integración está dispuesta por cinco (5) miembros designado cada uno como Vocal, elegidos en forma directa por el Cuerpo Electoral en oportunidad de la renovación ordinaria de las autoridades municipales. Corresponden tres (3) al partido que obtenga la mayor cantidad de votos y dos (2) al que le siga.

#### **4. Colofón**

Como corolario del estudio presente, destacamos en esta oportunidad que refinar los mecanismos y órganos de control implica mejorar la calidad de la prestación estatal, que trasciende en una mayor agilidad de las estructuras de organización, resultando más eficaces y eficientes, con mayor ahorro de recursos humanos y materiales, más responsabilidad sobre la propiedad común y por consiguiente la optimización de los resultados al implementar políticas de gobierno.

Por lo tanto respetar e implementar los controles del Tribunal de Cuentas impuestos por la COM, las Ordenanzas de ejecución presupuestaria y de administración y contabilidad de pleno derecho en el desenvolvimiento de la actividad del ES&OP, implica un paso más hacia un respeto del equilibrio de poderes y perfecciona mecanismos participativos de la vida democrática de la República destinados a engrosar la participación activa, equilibrada y plena, procurando restablecer la cultura del control responsable en el Estado y distintas dependencias, es por ello que celebramos la intervención del mismo en algunas de las primeras contrataciones, cuya visación fue puesta a consideración como un ente descentralizado más, ello aunque se advirtió un atisbo de independencia del ES&OP que pretendía equipararla, respecto de su actividad contable, a una empresa pública no estatal, o asimilarla a una sociedad anónima con acciones bajo la titularidad del estado, sujetos cuyo control es menos vertical y transparente que las de un ente descentralizado, como lo es nuestro objeto de análisis.