USHUAIA 18 OCT 2019

VISTO: el Expediente Letra: T.C.P.-S.C. N° 136/2019, perteneciente al registro de este Tribunal de Cuentas, caratulado: *"S/ SEGUIMIENTOS REQUERIMIENTOS MINISTERIO DE OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS" y;*

CONSIDERANDO:

Que las actuaciones del Visto, se iniciaron a fin de efectuar el seguimiento de los distintos requerimientos realizados al Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Provincia, mediante la Resolución Plenaria Nº 160/2018 de análisis de la Cuenta de Inversión 2017.

Que en tal contexto, por Nota Externa Nº 2329/2018 Letra: T.C.P.-A.O.P., el Auditor Fiscal Subrogante, C.P. Mauricio M. IRIGOITÍA le requirió al Ministro de Obras y Servicios Públicos, Prof. Luis Alberto VAZQUEZ, que: "(...) *arbitren los medios necesarios a fin de dar cumplimiento al procedimiento establecido en la Resolución Contaduría General Nº 09/12, de rendición de los fondos permanentes y remitir a la Auditoría Interna los expedientes que se detallarán a continuación, en virtud a que se constató en el SIGA que los mismos se encuentran en oficinas del ministerio a su cargo, sin haber sido remitidos a dicha área de Control Interno* (...)".

Que luego de reiterar en diversas oportunidades lo peticionado sin obtener respuesta por parte del órgano requerido, se elevaron las actuaciones al Vocal de Auditoría, C.P.N. Hugo S. PANI quien intimó al Titular del Ministerio

de Obras y Servicios Públicos a cumplir con los requerimientos realizados a través de la Nota Externa Nº 1730/2019, Letra: T.C.P.-V.A.

Que entonces, por Nota Nº 436/2019 Letra: M.O.yS.P.-(S.I.E.), el Ministro de Obras y Servicios Públicos, Prof. Luis A. VÁZQUEZ detalló los Expedientes que remitiría a este Organismo y los que enviaría al área de Auditoría Interna.

Que por consiguiente, el Auditor Fiscal Subrogante interviniente señaló en su Nota Interna Nº 1527/2019 Letra: T.C.P.-A.O.P. que: "(…) *de los expedientes que por SIGA se había verificado que se encontraban en oficinas del Ministerio de Obras y Servicios Públicos, sin haber sido remitidos a la Auditoría Interna, el M.O. y S.P. informa que serían remitidos a dicha área los Nº 3653-sg/17, 10286-sg/17, 12812-sg/17, 17537-sg/17 y 19372-sg/17* (...)" y en relación a estos últimos expedientes, por Nota Interna Nº 1708/2019, Letra: T.C.P. - A.O.P. (fs. 48/49) se hizo saber que: "(...) *al ser remitidos a Auditoría Interna para su intervención, tal lo solicitado por este TCP, los mismos fueron devueltos sin intervención en el marco de la Resolución RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP, indicando en el pase que no corresponde su intervención. Ésto en función a la salvedad establecida en el artículo 2º de dicha resolución, el cual versa: 'Establecer como caso excepcional y previo a la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia o cualquier otro organismo de control se solicita la intervención de la Auditoría Interna, los expedientes deben ser girados con la nota fundada y serán auditados con carácter Urgente. Ello por los motivos expuestos en los considerandos'.*

Es dable destacar que en las reiteradas notas remitidas al Ministerio de Obras y Servicios Públicos, las cuales se detallan en el 2º párrafo de la presente, se solicitó enviar los expedientes a este T.C.P., una vez intervenidos adecuadamente por Auditoría Interna. Es así, que los responsables de las

presentes rendiciones deberían haber efectuado la solicitud de intervención fundando la misma en lo solicitado por este Tribunal de Cuentas ante la negativa de intervención de la Auditoría Interna.

Por otro lado, la Resolución RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP, se fundamenta en uno de sus considerandos indicando que: (...)

Se solicita tenga a bien, en caso de estimarlo correspondiente, se remitan las presentes para intervención de la Secretaría Legal a fin de evaluar la legalidad de dicho acto administrativo".

Que a continuación, se incorporó copia simple de la Nota de Auditoría Interna del Ministerio de Obras y Servicios Públicos rechazando su intervención (fs. 52) y de la Resolución C.G.P. Nº 25/2019 emitida el 3 de junio de 2019 por la Subcontadora General de la Provincia, Araceli M. OVIEDO GIMENEZ (fs. 53).

Que en virtud de lo anterior, se remitieron las actuaciones del Visto a la Secretaría Legal de este Organismo a efectos de proceder al análisis de legalidad del aludido acto administrativo, emitiéndose en consecuencia, el Informe Legal Nº 150/2019 Letra: T.C.P.-C.A. suscripto por el Dr. Christian ANDERSEN, cuyo análisis reza: *"Preliminarmente, es menester recordar que el Contador General es uno de los organismos de control establecidos por la Constitución Provincial en su artículo 168 que establece: '(...) El Contador General observará todas las órdenes de pago que no estén encuadradas dentro de la Ley General de Presupuesto o leyes especiales, de la Ley de Contabilidad y demás disposiciones sobre la materia (...)'.*

La Ley provincial Nº 495 de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Provincial en su artículo 7º dispone que: 'La Contaduría General de la Provincia y el Tribunal de Cuentas de la Provincia serán los órganos rectores de los Sistemas de Control Interno y Externo respectivamente'.

A su vez, por el artículo 98 de la Ley se dispuso que: 'El modelo de control que aplique y coordine la Contaduría General de la Provincia deberá ser integral e integrado, abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones y estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia'.

Además, en el artículo 99 se estableció entre las funciones de la Contaduría General de la Provincia la de: '(...) a) Dictar y aplicar normas de control interno, las que deberán ser coordinadas con el Tribunal de Cuentas de la Provincia.

b) emitir y supervisar la aplicación, por parte de las unidades correspondientes, de las normas de auditoría interna;

(…) g) aprobar los planes anuales de trabajo de las unidades de auditoría interna, orientar y supervisar su ejecución y resultado

(…) e) supervisar el adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno, facilitando el desarrollo de las actividades del Tribunal de Cuentas de la Provincia'.

En cuanto al procedimiento de control, este Tribunal de Cuentas a través del Anexo I de la Resolución Plenaria Nº 1/2001, dispuso que: '(...) A los fines del contralor preventivo la intervención del Tribunal de Cuentas en los términos del Art. 2° inc. b) y complementarios de la ley 50 y modificatorias se llevará a cabo posteriormente a la emisión del acto Administrativo que disponga

la afectación de fondos y al informe de Auditoría o control interno del ente controlado y en forma previa a la emisión de la orden de pago.

(...) Punto 3.- El Control externo de los de Fondos Permanentes se llevará a cabo previo al reintegro de fondos (...)'.

En el mismo sentido, en materia de constitución y funcionamiento de fondos permanentes el Decreto Provincial Nº 699/2004, modificado por su similar Nº 175/2012, en su artículo 11 establece: 'La reposición de los Fondos Permanentes se efectuará por resolución del Ministerio de Economía, con posterioridad a la intervención de la Auditoría Interna y del Tribunal de Cuentas de la Provincia'.

La Resolución Contaduría General Nº 9/2012, modificada por su similar Nº 23/2012 estipula lo siguiente: '(...) X. CONTROL INTERNO. El expediente confeccionado será remitido a Auditoría Interna, acompañado:

a) Del acto administrativo de aprobación de la rendición de gastos ejecutados, suscripto por un funcionario de la Jurisdicción en la cual se hayan originado los gastos, el cual deberá tener rango no inferior al de Subsecretario.

b) De un proyecto de acto administrativo autorizando la reposición del fondo, incorporado al expediente, debidamente foliado. El mismo será remitido a la firma previo a lo dispuesto en el punto XI. CONTROL EXTERNO, del presente Anexo. Los actos administrativos serán controlados en acuerdo a la Circular Nº 12/07 de la Contaduría General. Para el resto de las actuaciones Auditoría Interna controlará que los gastos se hayan efectuado en acuerdo a la normativa vigente. De no merecer observaciones o una vez subsanadas las

mismas, el expediente será girado por parte del área que corresponda al Tribunal de Cuentas de la Provincia a efectos de su control externo. Con respecto a las observaciones que no hayan sido subsanadas, el Auditor evaluará si las mismas no obstan a la continuidad del trámite. Si las observaciones fueran sólo sobre el proyecto de acto administrativo, el área corregirá las mismas y el expediente seguirá su curso sin volver a la Auditoría Interna en esta instancia.

XI. CONTROL EXTERNO. Suscripto el acto administrativo, según lo indica el Punto X, se remitirán las actuaciones al Tribunal de Cuentas de la Provincia, según lo indica el Punto 3 de la Resolución Plenaria Nº 01/01 o norma que la reemplace.

Con la intervención pertinente de ese órgano de contralor, devolverá las actuaciones al área generadora, si hubiere observaciones efectuará los descargos pertinentes y de no mediar observaciones continuará con el trámite (...)'.

Tal como fuera expuesto por el Auditor Fiscal interviniente, la Resolución C.G.P. Nº 25/2019 expresamente establece: 'ARTÍCULO 1º.- DEVOLVER a las áreas correspondientes los expedientes girados a la Auditoría Interna que tramiten bienes y/o servicios que ya se encuentren cancelados en ejercicios económicos y financieros cerrados en el sistema contable, y que cuenten con acto administrativo de aprobación de gasto de fecha anterior al 31 de diciembre de 2017. Ello, por los motivos expuestos en los considerandos.

ARTÍCULO 2º.- ESTABLECER como caso excepcional y previo a la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia o cualquier otro organismo de control se solicita la intervención de la Auditoría Interna, los expedientes deben ser girados con la nota fundada y serán auditados con carácter Urgente. Ello por los motivos expuestos en los considerandos'.

En los considerandos del acto se indicó que la Contaduría General de la Provincia mediante el plan de auditoría implementado por Resolución C.G.P. Nº 20/2019 buscó lograr un adecuado funcionamiento del sistema de control.

En tal marco, se expresó que: '(...) se ha advertido que existen en el área de Auditoría Interna un gran cúmulo de expedientes correspondientes a bienes y/o servicios ya cancelados en ejercicios económicos y financieros cerrados en el sistema contable, implicando que dichas actuaciones no sean susceptibles de ser modificadas en el caso de que surgieren observaciones.

Que atento que la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia resulta ***improcedente*** *una vez vencidos los plazos previstos por el Artículo Nº 38 de la Ley Nº 50, se considera adecuado compatibilizar tal criterio con la intervención de la Auditoría Interna'.*

En ese contexto, estimo necesario indicar que este Tribunal tiene competencia para controlar la legitimidad de la Resolución C.G.P. Nº 25/2019, toda vez que esta regula el control de actos que involucran, en última instancia, la disposición de fondos públicos, lo que hace a la función económica y financiera del Estado provincial y encuadra en el ámbito de competencia de este Organismo, en los términos del artículo 1º de la Ley provincial Nº 50.

En función de ello corresponde ingresar al análisis de legalidad de la Resolución, como fuera solicitado por la Secretaría Contable de este Tribunal.

La Resolución C.G.P. Nº 25/2019, excluye del examen que corresponde a la Auditoría Interna a una cantidad indeterminada de expedientes, por lo que en primer lugar puede afirmarse que se contrapone con

lo estipulado por el artículo 168 de la Constitución Provincial, ya que conforme a dicha manda constitucional, la Contaduría General de la Provincia debe intervenir en todas las actuaciones que involucren órdenes de pago, a través de un modelo de control integral e integrado, según lo prescribe el artículo 98 de la Ley provincial Nº 495.

En efecto, dicha obligación fue destacada por el Máximo Tribunal Provincial en el precedente 'MANSILLA', en el que se dijo que:

'(...) Esta prescripción se encuentra en sintonía con la manda dispuesta en el art. 168 de la Carta Magna Provincial, como bien lo destaca el Sr. Fiscal ante este Estrado, que reza: 'El Contador General observará todas las órdenes de pago que no estén encuadradas dentro de la Ley General de Presupuesto o leyes especiales, de la Ley de Contabilidad y demás disposiciones sobre la materia'.

Pese a la claridad de los conceptos contenidos en las normas reseñadas, la actora insiste en que no debe ejercer dicho control en los casos en que los actos que disponen afectación de fondos públicos tienen su origen en contrataciones ya aprobadas -por ejemplo pago mensual de bienes· tomados en alquiler-, que generan pagos periódicos. Según su criterio, la intervención en el contrato matriz exime el control preventivo en cada uno de los pagos, conforme lo ha establecido la Contaduría General en la resolución C.G.P. Nº 41/08.

No le asiste razón a la Sra. Mansilla en los extremos que propone. Las consideraciones en que fundamenta su resistencia se desentienden del marco normativo dispuesto por el Tribunal de Cuentas en la Resolución Plenaria Nº 01/2001 dictada en el marco de sus atribuciones inherentes y pretenden soslayar la manda establecida por el art. 168 de la Constitución Provincial (...)' (Superior Tribunal de Justicia. 'Mansilla Vargas, Viviana Graciela c/ Tribunal

de Cuentas de la Provincia s/ contencioso administrativo', expediente Nº 2237/09. Sentencia del 8 de febrero de 2012).

Teniendo en cuenta dichos parámetros, el acto que excluiría del control de la Auditoría Interna a un universo indeterminado de expedientes resultaría irrazonable y se enfrentaría, en opinión del suscripto, con las normas constitucionales y legales que rigen la actuación del órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental y de control interno de la Provincia.

En relación al control sobre fondos permanentes en particular, el acto contravendría lo dispuesto por el artículo 11 del Decreto Provincial Nº 699/2004, modificado por su similar Nº 175/2012 y lo prescripto por la propia Contaduría General a través de la Resolución Nº 9/2012, modificada por su similar Nº 23/2012, que exigirían la participación de la Auditoría Interna con anterioridad a la reposición de los fondos y en forma previa al control externo que realiza el Tribunal de Cuentas.

Por ende, el elemento causa como antecedente de derecho de la Resolución C.G.P Nº 25/2019, ostentaría un vicio grave que provocaría su nulidad.

Sobre dicho requisito, el Doctor COMADIRA ha explicado que: 'La 'causa' que funda el dictado de un acto administrativo son las 'circunstancias de hecho y de derecho' que motivan su emisión y, según la Procuración del Tesoro de la Nación, no puede ser 'discrecional' porque debe hallarse referida a circunstancias perfectamente verificables' (COMADIRA, Julio Rodolfo. El Acto

Administrativo. En la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. La Ley. Buenos Aires. 2011. Pág. 36).

Tanto los actos administrativos como los reglamentos deben reunir esa exigencia, toda vez que ello deriva del principio de juridicidad que rige la actuación de la Administración Pública.

'La juridicidad nuclea, todo el sistema normativo, desde los principios generales del derecho y la Constitución Nacional, hasta los simples precedentes administrativos, en cuyo seguimiento, esté comprometida la garantía de igualdad, pasando por los tratados internacionales, la ley formal, los reglamentos y, eventualmente, ciertos contratos administrativos. La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha tenido ocasión de establecer: ' ...que es inherente al ejercicio de la actividad administrativa que ésta sea desempeñada conforme a la ley, pues constituye una de las expresiones del poder público estatal, que tiene el deber de someterse a ella. En esa sujeción al orden jurídico radica una de las bases del Estado de Derecho, sin la cual no sería factible el logro de sus objetivos...' (CSJN, 19/11/92, Expediente de superintendencia, 'Naviero de la Serna de López Helena María', Fallos: 315:2771; ET.N., Dictámenes: 230:243)' (COMADIRA, Julio Rodolfo. Op. Cit. Pág. 102).

Además, cabe recordar que el vicio en la causa se manifiesta asimismo en el objeto del acto por la íntima relación que existe entre dichos elementos. Así, una causa de derecho falsa o inexistente provocará invariablemente que el contenido de la decisión sea jurídicamente imposible.

En torno a este punto se dijo: 'El organismo asesor sostuvo también que cuando la Administración actúa en ejercicio de facultades regladas, el vicio en la causa como antecedente de derecho se puede reflejar principalmente en el objeto del acto, siempre que la aplicación errónea del derecho lleve como consecuencia a una decisión distinta -en lo sustancial- de la que se hubiese

adoptado de aplicarse la norma jurídica correcta, y en tal caso, el acto podría considerarse como nulo, de nulidad absoluta por vicio en la causa como antecedente de derecho y en el objeto' (SAMMARTINO, Patricio. La causa y el objeto del acto administrativo en el Estado Constitucional. Pág. 72).

*Por otra parte, la Resolución consideró expresamente que la actuación del Tribunal de Cuentas resultaría '**improcedente**' en los casos de actuaciones que cuenten con actos de aprobación del gasto de fecha anterior al 31 de diciembre de 2017. Todo lo cual denota que el acto adolece de un grave vicio en su elemento competencia en razón de la materia, ya que la Contaduría General no posee la facultad para interpretar la Ley provincial Nº 50, ni disponer la caducidad de actuaciones.*

Amén de que tales apreciaciones incurren en un grave error de derecho. Al respecto, vale recordar lo expuesto en el Informe Legal Nº 316/12, que fuera compartido por el Plenario de Miembros en el Acuerdo Plenario Nº 2378.

'Como puede apreciarse, el artículo 38 señala un plazo de caducidad, no de prescripción, institutos jurídicos diferentes, y específicamente refiere a la rendición de cuentas, por lo cual entiendo es aplicable directamente a las actuaciones sobre rendiciones de los fondos de las asociaciones civiles de bomberos voluntarios.

Ahora bien, lo dicho no significa que hay que descartar toda aplicación del artículo 75 en actuaciones como las traídas a consulta, porque si la cuenta fuera observada por el Auditor Fiscal y realizado el juicio de cuentas

previsto en el capítulo XI de la Ley, la Vocalía de Auditoría desaprobara la cuenta, conforme el artículo 42 de la Ley se debería formular acusación ante la Vocalía Legal, siendo aplicable allí el artículo 75 de la Ley N° 50 relativo a la prescripción de la acción de responsabilidad patrimonial.

No obstante lo dicho entiendo que ninguno de los dos institutos, prescripción del artículo 75 y caducidad del artículo 38 de la Ley N° 50, impiden que el Tribunal analice las actuaciones, siente criterios que considere de interés para encausar correctamente tramitaciones futuras, indique desvíos normativos advertidos en las tramitaciones, señale acciones a seguir por sus agentes en casos similares para una intervención más eficaz y eficiente, o remita las actuaciones a otros organismos con competencia para investigar y/o recuperar el presunto perjuicio causado al Estado, etc.

(…) Entiendo que la caducidad del derecho de reclamo sobre las cuentas no obsta a que la cuenta sea analizada igualmente por el Órgano de Contralor, poniendo en conocimiento de la situación a otros organismos que tienen competencia para investigar, o bien se denuncie la comisión de presunto delito que resulte de las actuaciones, se siente criterios para el accionar de los propios agentes del Tribunal, se de pautas para el control de actuaciones similares, etc'.

En función de las argumentaciones vertidas en el Informe citado, debe señalarse que de ninguna manera podría considerarse improcedente la actuación de este Tribunal de Cuentas, en aquellos supuestos en los que a criterio de este Organismo, se hubiese excedido la pauta temporal prevista por el artículo 38 de la Ley provincial Nº 50.

En efecto, la aprobación ficta que prevé dicha disposición, no obsta el control externo de los expedientes, a los fines de fijar criterios que se consideren de interés para encausar correctamente tramitaciones futuras, señalar desvíos

normativos advertidos en las tramitaciones, detallar las acciones a seguir por los agentes en casos similares para una intervención más eficaz y eficiente o remitir las actuaciones a otros organismos con competencia para investigar la comisión de posibles delitos contra administración pública, entre otros supuestos.

La gravedad del vicio en el antecedente de derecho al que se hizo alusión en los párrafos precedentes, toma más relevancia en cuanto se advierte que la autoridad emisora del acto fundamentó la falta de intervención de la Auditoría Interna en la supuesta improcedencia del control de este Tribunal en los expedientes comprendidos por la reglamentación.

La manifiesta ilegitimidad del criterio utilizado para determinar la ausencia de control interno, vacía de todo contenido al objeto del acto.

En efecto, la Subcontadora General determinó que la devolución de los expedientes con actos de aprobación del gasto de fecha anterior al 31 de diciembre de 2017, resultaría coherente con la supuesta improcedencia del control de este Organismo. Empero, una vez desechado este último argumento, el parámetro utilizado deviene inexistente y, el acto en sí, carente de toda justificación.

Sentado lo expuesto y en función de los preceptos de la Ley provincial Nº 495 citados, se advierte que también los elementos procedimiento y finalidad de la Resolución en crisis se encuentran afectados, en virtud de las siguientes consideraciones.

La Ley provincial Nº 141 en su artículo 99 dispone que: 'Son requisitos esenciales del acto administrativo:

a) Ser dictado por autoridad competente; b) sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; c) el objeto debe ser cierto y física y jurídicamente posible, debe decidir todas las peticiones formuladas, pero puede involucrar otras no propuestas, previa audiencia del interesado y siempre que ello no afecte derechos adquiridos; d) antes de su emisión, deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Sin perjuicio de lo que establezcan otras normas especiales, considérase también esencial el dictamen jurídico cuando el acto pudiere afectar derechos o intereses; e) ser motivado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; f) cumplir con la finalidad que resulte de las normas que otorgan las facultades pertinentes del órgano emisor, sin poder perseguir encubiertamente otros fines, públicos o privados, distintos de los que justifican el acto, su causa y objeto. Las medidas que el acto involucre deben ser proporcionalmente adecuadas a aquella finalidad'.

En torno a estos requisitos se ha explicado que: '(...) La L.N.P.A. (art. 7º, inc. d) exige que antes de la emisión del acto, se dé cumplimiento a los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y a lo que surjan implícitos del ordenamiento jurídico.

(…) La ley nacional no precisa cuál es el criterio que en cada caso permitirá establecer el grado de 'esencialidad' o 'sustanciabilidad' de los procedimientos exigidos normativamente; cuestión que deberá ser resuelta atendiendo a los bienes jurídicos gravitantes en cada situación (…)

(…) La finalidad es, también, enunciada por la L.N.P.A. como un elemento esencial del acto, al preceptuar que éste debe cumplir con la finalidad que surja de las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor, sin que pueda perseguir encubiertamente otros fines, públicos o privados, distintos de lo que justifican el acto, su causa y objeto (…).

El carácter encubierto a que se refiere la ley no excluye, por supuesto, la prohibición -que debemos considerar obvia- de perseguir manifiestamente otros fines que los normativamente fijados para el acto.

Por otra parte, advirtamos que la ley prohíbe, incluso, el accionar inspirado en un fin público diverso del que determina en cada caso la emisión del acto, estableciendo así una veda a una eventual intercambiabilidad de fines' (COMADIRA, Julio Rodolfo. Op. Cit. Págs. 25 y ss.).

Así las cosas, toda vez que el dictado de normas de control y auditoría interna por parte de la Contaduría General, requiere la necesaria e imprescindible coordinación con el Tribunal de Cuentas de la Provincia, conforme lo dispuesto en el artículo 99 inciso e) de la Ley provincial Nº 495, cabe concluir que tratándose de un procedimiento esencial que debía anteceder necesariamente a la Resolución, la misma se encuentra viciada en su elemento forma por un incumplimiento absoluto al procedimiento legal dispuesto para su emisión.

Por otra parte, como se adelantó, la Resolución también se encuentra viciada en su elemento finalidad ya que al exigir la incorporación a cada expediente de una nota fundada suscripta por la autoridad solicitante, para que

excepcionalmente proceda su intervención, obstaculiza la labor que desarrolla este Tribunal de Cuentas, afectando de este modo el ejercicio del control externo a cargo de este Tribunal de Cuentas.

Lo expuesto se constató en el marco de las actuaciones detalladas en la Nota Interna Nº 1708/2019, Letra: T.C.P.-A.O.P., en las que frente al requerimiento realizado por este Tribunal de Cuentas, la Auditoría Interna se abstuvo de intervenir en función de lo dispuesto por la Resolución C.G.P. Nº 25/2019.

Al respecto, es preciso recordar lo expuesto en el precedente 'MANSILLA' en cuanto a que: '(...) no podría constituir una justa causa de su negativa a cumplir con lo dispuesto por el ente de control, amparar su conducta en la normativa dictada por la Contaduría General, por cuanto esta había omitido la tarea de coordinar debidamente la regulación con el demandado, conforme lo exigía el art 99, inc. a), de la ley 495. La citada norma le otorgó una participación fundamental al Tribunal de Cuentas en lo que respecta a la elaboración de los procedimientos de control que dicta la Contaduría y ello no se cumplió. En consecuencia, no sería válido amparar un comportamiento en una regulación que en forma palpable se desentiende de la premisa fundamental que tuvo la norma al conceder la potestad'.

Por lo demás, la intervención de la Auditoría Interna con anterioridad a la de este Tribunal de Cuentas deriva de la funciones propias de cada uno de los Organismos diseñados por la Constitución y la legislación provincial para controlar las cuentas públicas.

Así, se ha manifestado que: '(...) el control externo, considerado en sentido lato como instituto de fiscalización, tiene por objeto comprobar el grado de eficacia y eficiencia del control interno del ente respectivo (…)

(…) Los fines del control externo son los siguientes: a) vigilar la regularidad y eficiencia del Sistema de Control Interno (...)' (NUÑEZ, José Ariel. Manual de Auditoría Gubernamental. Ediciones RAP. 1era. edición. Pág. 83 y ss.).

Resulta evidente entonces que, estando a cargo del Tribunal de Cuentas el examen del desempeño de los órganos de control interno de la Administración, estos deban tomar participación en las actuaciones que involucren inversión o disposición de fondos públicos con anticipación a los Auditores de este Organismo.

Consecuentemente, se haya gravemente viciado el elemento finalidad, ya que las atribuciones conferidas a la Contaduría General de la Provincia para reglamentar y adecuar los procedimientos de control tienen el fin de asegurar el examen integral e integrado de la administración económica y financiera del sector público provincial, que abarque los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones, fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia; y en lugar de ello lo que se logra es afectar el ejercicio del control tanto interno como externo.

En materia de fondos permanentes el Decreto provincial Nº 699/2004 en su artículo 12 autoriza a la Contaduría General de la Provincia a dictar normas complementarias para el cumplimiento del sistema creado.

Sin embargo, lo estipulado por la Resolución C.G.P. Nº 25/2019 no se limitaría a regular procedimientos complementarios, sino que cercenaría la

intervención de la Auditoría Interna, obstaculizando con ello el control que debe desarrollar este Tribunal de Cuentas en las actuaciones comprendidas por su artículo 1º.

Así las cosas, la Resolución C.G.P. Nº 25/2019, en el aparente afán de lograr un Estado más eficiente, eficaz y expeditivo (según surge del primer párrafo de sus considerandos), excluye del control interno a un universo indeterminado de actuaciones, contraviniendo el artículo 168 de la Constitución Provincial y los artículos 83 inciso g), 98 y 99 incisos a) y e) de la Ley provincial Nº 495; y del control externo, haciendo una errónea interpretación del artículo 38 de la Ley provincial Nº 50, lo que, como se dijo, invade el ámbito de competencia propio de este Organismo.

La decisión entonces, pareciera contraponerse con los fines tenidos en mira por el legislador para facultar al Organismo rector del sistema de control interno para reglamentar la materia.

En consecuencia, la resolución en cuestión adolece de vicios en sus elementos competencia, causa, objeto, procedimiento y finalidad, resultando ello causal de nulidad absoluta, conforme lo prevé el artículo 110 de la Ley provincial N° 141.

Por resultar la Resolución 'RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP' un acto de alcance general de carácter normativo, es decir que produce una innovación en el régimen jurídico y se incorpora al mismo con vocación de permanencia, la Subcontadora o el Contador General, en su caso, deberán derogarla, en función de lo dispuesto en el artículo 157 de la Ley provincial N° 141, que establece:

'Los actos administrativos de alcance general y los reglamentos podrán ser derogados, total o parcialmente y reemplazados por otros, de conformidad a lo dispuesto en los artículos precedentes'.

La nulidad absoluta de la Resolución C.G.P. Nº 25/2019 obliga a la autoridad emisora a proceder a su derogación en sede administrativa, en función de lo dispuesto por el artículo 113 de la Ley provincial Nº 141. Sobre este punto, en comentario a las disposiciones de la Ley nacional de procedimiento administrativo que regula la materia de la misma manera que la norma local, se ha explicado que: '(...) En tal sentido, después de considerar irregular el acto administrativo afectado de 'nulidad absoluta', y coincidiendo, en ese aspecto, con la correlación que ya resultaba de la jurisprudencia de la Corte, dicha ley, en la primera parte del art. 17 consagró expresamente el deber de revocar (para nosotros 'anular') o sustituir, por razones de ilegitimidad, aun en sede administrativa, esa clase de actos.

(…) La obligatoriedad prescripta en la primera parte del citado artículo, a pesar de que su colocación en el contexto de la disposición podría al parecer vincularla exclusivamente con la anulación de oficio, constituye a nuestro modo de ver, la expresión de un principio general en virtud del cual la Administración está obligada, en todos los casos de actos irregulares, a disponer y ejecutoriar per se la anulación de ellos, o bien, a ejecutar judicialmente la pretensión anulatoria, según resulte pertinente.

En otros términos: sostenemos que tanto la anulación de oficio, cuando ella resulte procedente, como la deducción de la demanda judicial correspondiente, cuando aquel modo de anulación no sea viable, constituyen un deber de cumplimiento inexcusable que incumbe a la autoridad administrativa.

Esta conclusión es consecuencia directa del valor fundamental que inspira el régimen jurídico de las nulidades absolutas, las cuales, como enseñara Velez Sarfield, en enseñanza válida para todo el derecho, 'tienen por causa el interés público'.

Dicho interés se traduce, dentro del ámbito de las nulidades administrativas absolutas, en la determinación de un régimen jurídico entre cuyas notas fundamentales cabe destacar la insanabilidad del vicio, ya sea por ratificación o confirmación, la inexistencia de lapso alguno durante el cual su declaración debe perseguirse o disponerse cuando quien la pretende es el Estado y, finalmente, el efecto necesariamente retroactivo que hay que atribuir a los actos que los extinguen (...)' (COMADIRA, Julio Rodolfo. La anulación de oficio del acto administrativo. Editorial Ciencias de la Administración. 1998. Pág. 179 y ss.)'".

Que el Secretario Legal a cargo, Pablo E. GENNARO compartió los términos del Informe Legal referenciado.

Que este Cuerpo Plenario de Miembros, comparte el criterio vertido por el Área Legal, correspondiendo en esta instancia observar legalmente la Resolución *"RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP"*, cuya derogación se encuentra en cabeza de la Contaduría General de la Provincia.

Que así las cosas, resulta necesario poner en conocimiento de la Fiscalía de Estado la situación planteada a efectos de que, en caso de no ser la Resolución aludida derogada por la Contaduría General de la Provincia, adopten las medidas que en la esfera de su competencia entiendan procedentes.

Que a propósito de la función de control de legalidad de la actividad administrativa estatal por parte de la Fiscalía de Estado, se ha indicado que: *"Se trata de un control objetivo de legalidad o, mejor dicho, de juridicidad, que tiene los mismos límites que el control judicial de la actividad administrativa: la*

Fiscalía de Estado únicamente puede controlar si se han respetado o no los principios y los preceptos constitucionales, legales y reglamentarios, sin poder inmiscuirse en las cuestiones de oportunidad, mérito o conveniencia (...)

El control de legalidad puede ejercerse preventivamente, o sea, antes que se produzca la actividad administrativa, a través de una vista previa al Fiscal de Estado -que en algunas provincias resulta obligatoria y en otras facultativa-, o bien mediante el pedido de un dictamen previo. En cualquiera de estos dos casos, la opinión de la Fiscalía de Estado no es de asesoramiento jurídico al órgano encargado de decidir, sino que está estrictamente vinculada con su actividad de contralor (...) *El control también se efectúa a posteriori, cuando el Fiscal de Estado toma conocimiento de una actividad administrativa ya consumada que le parece objetable, sea porque ha recibido una denuncia de un particular, sea porque la conozca de oficio. En tales supuestos, emitirá un dictamen cuestionando el acto o actividad que reputa contrario al ordenamiento jurídico, en el cual requerirá que sea dejado sin efecto por la autoridad competente y, de no hacerse así, podrá accionar judicialmente".* (FRANCAVILLA Ricardo, *"El Rol de las Fiscalías de Estado"*, publicado en *"Cuestiones de Control de la Administración Pública, administrativo, legislativo y judicial"*, Ediciones RAP, págs. 432/433).

Que el presente acto, se emite con el *quorum* previsto en el artículo 27 de la Ley provincial N° 50, por la ausencia del Vocal Contador, C.P. Luis María CAPELLANO, conforme lo dispuesto en la Resolución Plenaria N° 201/2019.

Que los suscriptos, se encuentran facultados para la emisión de la presente, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 1°, 27 y concordantes de la Ley provincial N° 50 y sus modificatorias.

Por ello,

EL TRIBUNAL DE CUENTAS

R E S U E L V E

ARTÍCULO 1º.- Observar legalmente la Resolución *"RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP"*, por vulnerar las previsiones del artículo 99 incisos a), b), c), d) y f) de la Ley provincial Nº 141 y contraponerse con el artículo 168 de la Constitución Provincial; los artículos 83 inciso g), 98 y 99 incisos a) y e) de la Ley provincial Nº 495; el artículo 11 del Decreto provincial Nº 699/2004 -modificado por su similar Nº 175/2012- y la Resolución C.G.P. Nº 9/2012 -modificada por su par Nº 23/2012-. Ello, por los motivos expuestos en el exordio.

ARTÍCULO 2º.- Instar al Contador General de la Provincia, C.P. Daniel A. MOYA, a efectuar las tramitaciones conducentes a la derogación de la Resolución *"RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP"*, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 157 de la Ley provincial N° 141; debiendo informar las medidas adoptadas en el plazo de diez (10) días de la notificación de la presente, bajo apercibimiento de aplicar las sanciones previstas en el artículo 4 inciso h) de la Ley provincial N° 50.

ARTÍCULO 3º.- Notificar con copia certificada de la presente, al Fiscal de Estado, Dr. Virgilio MARTÍNEZ DE SUCRE, en función de lo dispuesto en el artículo 1° incisos d) y e) de la Ley provincial N° 3.

ARTÍCULO 4º.- Notificar en la Sede de este Organismo, con copia certificada de la presente, al Secretario Legal a cargo, Dr. Pablo E. GENNARO, quien deberá poner en conocimiento a los agentes de la Secretaría Legal y designar a un profesional a efectos de que efectúe el seguimiento de lo dispuesto en el artículo 2° de la presente; y a la Asesora Letrada, Dra. María Julia DE LA FUENTE, para su anotación en el registro de observaciones legales.

ARTÍCULO 5º.- Notificar en la Sede de este Organismo, con remisión de las actuaciones del Visto, al Auditor Fiscal a cargo de la Secretaría Contable, C.P. Rafael A. CHORÉN; al Auditor Fiscal a cargo de la Prosecretaría Contable, C.P. David R. BEHRENS y por su intermedio, a los Auditores Fiscales para su conocimiento.

ARTÍCULO 6º.- Registrar, Comunicar y publicar. Cumplido, archivar.

RESOLUCIÓN PLENARIA Nº 202 /2019

CPN Hugo Sebastián PANI
Vocal de Auditoría
Tribunal de Cuentas de la Provincia

Dr. Miguel LONGHITANO
VOCAL ABOGADO
PRESIDENTE
Tribunal de Cuentas de la Provincia

TRIBUNAL DE CUENTAS
FOLIO
55

Informe Legal Nº 150/2019

Letra: T.C.P. - C.A.

Cde.: Expte. Letra: T.C.P.-S.C. N° 136/2019

Ushuaia, 3 de septiembre de 2019

SEÑOR SECRETARIO LEGAL SUBROGANTE
DR. PABLO ESTEBAN GENNARO

Viene al Cuerpo de Abogados el expediente del corresponde, perteneciente al registro de este Tribunal de Cuentas de la Provincia de Tierra del Fuego, caratulado: *"S/ SEGUIMIENTOS REQUERIMIENTOS MINISTERIO DE OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS"*, a fin de dar respuesta a la consulta legal efectuada mediante Nota Interna N° 1708/2019, Letra: T.C.P.- A.O.P., procediéndose a su análisis.

I- ANTECEDENTES

Las presentes actuaciones se iniciaron a fin de efectuar el seguimiento de los distintos requerimientos realizados al Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Provincia, en virtud de lo dispuesto por Resolución Plenaria Nº 160/2018 de análisis de la Cuenta de Inversión 2017.

En tal contexto, por Nota Externa Nº 2329/2018, Letra: T.C.P. - A.O.P. del 31 de octubre de 2018 (fs. 33/34), suscripta por el Auditor Fiscal Subrogante, C.P. Mauricio Martín IRIGOITÍA, se requirió al Ministro de Obras y Servicios Públicos, Prof. Luis Alberto VAZQUEZ, que: "(...) *se arbitren los medios*

necesarios a fin de dar cumplimiento al procedimiento establecido en la Resolución Contaduría General Nº 09/12, de rendición de los fondos permanentes y remitir a la Auditoría Interna los expedientes que se detallarán a continuación, en virtud a que se constató en el SIGA que los mismos se encuentran en oficinas del ministerio a su cargo, sin haber sido remitidos a dicha área de Control Interno (...)".

Luego de reiterar en diversas oportunidades lo peticionado sin obtener respuesta por parte del órgano requerido, se elevaron las actuaciones al Vocal de Auditoría de este Tribunal, que emitió la Nota Externa Nº 1730/2019, Letra: T.C.P – V.A. del de 3 de julio de 2019 (fs. 45), por la que se intimó al Titular del Ministerio de Obras y Servicios Públicos a cumplir con los requerimientos realizados en el marco de la Resolución Plenaria Nº 160/2018.

A partir de tales antecedentes, por Nota Interna Nº 1527/2019, Letra: T.C.P. – A.O.P. del 16 de julio de 2019 (fs. 47), se explicó lo siguiente: *"Por medio de la presente, me dirijo a Ud. a efectos de informar respecto a la documentación remitida por parte del Ministerio de Obras y Servicios Públicos por Nota Nº 436/2019 Letra: M.O. y S.P. (S.I.E.) en respuesta al requerimiento efectuado por Nota Externa Nº 1730/19 Letra: T.C.P. - V.A., por la cual se reiteraron sendas notas remitidas a dicho ministerio por parte de esta área de auditoría y de la Secretaría Contable de este Tribunal de Cuentas.*

(…) *de los expedientes que por SIGA se había verificado que se encontraban en oficinas del Ministerio de Obras y Servicios Públicos, sin haber sido remitidos a la Auditoría Interna, el M.O. y S.P. informa que serían remitidos a dicha área los Nº 3653-sg/17, 10286-sg/17, 12812-sg/17, 17537-sg/17 y 19372-sg/17* (...)".

En relación a estos últimos expedientes, por Nota Interna Nº 1708/2019, Letra: T.C.P. - A.O.P. (fs. 48/49) se hizo saber que: "(...) *al ser remitidos a Auditoría Interna para su intervención, tal lo solicitado por este TCP, los mismos fueron devueltos sin intervención en el marco de la Resolución RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP, indicando en el pase que no corresponde su intervención. Esto en función de la salvedad establecida en el artículo 2º de dicha resolución, el cual versa: 'Establecer como caso excepcional y previo a la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia o cualquier otro organismo de control se solicita la intervención de la Auditoría Interna, los expedientes deben ser girados con la nota fundada y serán auditados con carácter Urgente. Ello por los motivos expuestos en los considerandos'.*

Es dable destacar que en las reiteradas notas remitidas al Ministerio de Obras y Servicios Públicos, las cuales se detallan en el 2º párrafo de la presente, se solicitó enviar los expedientes a este T.C.P., una vez intervenidos adecuadamente por Auditoría Interna. Es así, que los responsables de las presentes rendiciones deberían haber efectuado la solicitud de intervención fundando la misma en lo solicitado por este Tribunal de Cuentas ante la negativa de intervención de la Auditoría Interna.

Por otro lado, la Resolución RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP, se fundamenta en uno de sus considerandos indicando que: 'Atento que la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia resulta ***improcedente*** *una vez vencidos los plazos previstos por el Artículo Nº 38 de la Ley Nº 50, se considera adecuado compatibilizar tal criterio con la intervención de Auditoría Interna'. (El resaltado me pertenece). Se solicita tenga a bien, en caso de*

estimarlo correspondiente, se remitan las presentes para intervención de la Secretaría Legal a fin de evaluar la legalidad de dicho acto administrativo".

A continuación, se incorporó copia de la Nota de Auditoría Interna del Ministerio de Obras y Servicios Públicos rechazando su intervención (fs. 52) y de la Resolución C.G.P. N° 25/2019 emitida el 3 de junio de 2019 por la Subcontadora General de la Provincia, Araceli Marcela Viviana OVIEDO GIMENEZ (fs. 53) y se remitieron las actuaciones a esta Secretaría a fin de proceder al análisis de legalidad del citado acto.

II- ANÁLISIS

Preliminarmente, es menester recordar que el Contador General es uno de los organismos de control establecidos por la Constitución Provincial en su artículo 168. que establece: "(...) *El Contador General observará todas las órdenes de pago que no estén encuadradas dentro de la Ley General de Presupuesto o leyes especiales, de la Ley de Contabilidad y demás disposiciones sobre la materia* (...)".

La Ley provincial N° 495 de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Provincial en su artículo 7° dispone que: "*La Contaduría General de la Provincia y el Tribunal de Cuentas de la Provincia serán los órganos rectores de los Sistemas de Control Interno y Externo respectivamente*".

A su vez, por el artículo 98 de la Ley se dispuso que: "*El modelo de control que aplique y coordine la Contaduría General de la Provincia deberá ser integral e integrado, abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas,*

proyectos y operaciones y estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia".

Además, en el artículo 99 se estableció entre las funciones de la Contaduría General de la Provincia la de: "(...) *a) Dictar y aplicar normas de control interno, las que deberán ser coordinadas con el Tribunal de Cuentas de la Provincia.*

b) emitir y supervisar la aplicación, por parte de las unidades correspondientes, de las normas de auditoría interna;

(...) g) aprobar los planes anuales de trabajo de las unidades de auditoría interna, orientar y supervisar su ejecución y resultado

(...) e) supervisar el adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno, facilitando el desarrollo de las actividades del Tribunal de Cuentas de la Provincia".

En cuanto al procedimiento de control, este Tribunal de Cuentas a través del Anexo I de la Resolución Plenaria Nº 1/2001, dispuso que: "(...) *A los fines del contralor preventivo la intervención del Tribunal de Cuentas en los términos del Art. 2° inc. b) y complementarios de la ley 50 y modificatorias se llevará a cabo posteriormente a la emisión del acto Administrativo que disponga la afectación de fondos y al informe de Auditoría o control interno del ente controlado y en forma previa a la emisión de la orden de pago.*

(...) *Punto 3.- El Control externo de los de Fondos Permanentes se llevará a cabo previo al reintegro de fondos* (...)".

En el mismo sentido, en materia de constitución y funcionamiento de fondos permanentes el Decreto Provincial Nº 699/2004, modificado por su similar Nº 175/2012, en su artículo 11 establece: *"La reposición de los Fondos Permanentes se efectuará por resolución del Ministerio de Economía, con posterioridad a la intervención de la Auditoría Interna y del Tribunal de Cuentas de la Provincia".*

La Resolución Contaduría General Nº 9/2012, modificada por su similar Nº 23/2012 estipula lo siguiente: "(...) *X. CONTROL INTERNO. El expediente confeccionado será remitido a Auditoría Interna, acompañado:*

a) Del acto administrativo de aprobación de la rendición de gastos ejecutados, suscripto por un funcionario de la Jurisdicción en la cual se hayan originado los gastos, el cual deberá tener rango no inferior al de Subsecretario.

b) De un proyecto de acto administrativo autorizando la reposición del fondo, incorporado al expediente, debidamente foliado. El mismo será remitido a la firma previo a lo dispuesto en el punto XI. CONTROL EXTERNO, del presente Anexo. Los actos administrativos serán controlados en acuerdo a la Circular Nº 12/07 de la Contaduría General. Para el resto de las actuaciones Auditoría Interna controlará que los gastos se hayan efectuado en acuerdo a la normativa vigente. De no merecer observaciones o una vez subsanadas las mismas, el expediente será girado por parte del área que corresponda al Tribunal de Cuentas de la Provincia a efectos de su control externo. Con respecto a las observaciones que no hayan sido subsanadas, el Auditor evaluará si las mismas no obstan a la continuidad del trámite. Si las observaciones fueran sólo sobre el proyecto de acto

administrativo, el área corregirá las mismas y el expediente seguirá su curso sin volver a la Auditoría Interna en esta instancia.

XI. CONTROL EXTERNO. Suscripto el acto administrativo, según lo indica el Punto X, se remitirán las actuaciones al Tribunal de Cuentas de la Provincia, según lo indica el Punto 3 de la Resolución Plenaria N° 01/01 o norma que la reemplace.

Con la intervención pertinente de ese órgano de contralor, devolverá las actuaciones al área generadora, si hubiere observaciones efectuará los descargos pertinentes y de no mediar observaciones continuará con el trámite (...)".

Tal como fuera expuesto por el Auditor Fiscal interviniente, la Resolución C.G.P. N° 25/2019 expresamente establece: *"ARTÍCULO 1°.- DEVOLVER a las áreas correspondientes los expedientes girados a la Auditoría Interna que tramiten bienes y/o servicios que ya se encuentren cancelados en ejercicios económicos y financieros cerrados en el sistema contable, y que cuenten con acto administrativo de aprobación de gasto de fecha anterior al 31 de diciembre de 2017. Ello, por los motivos expuestos en los considerandos.*

ARTÍCULO 2°.- ESTABLECER como caso excepcional y previo a la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia o cualquier otro organismo de control se solicita la intervención de la Auditoría Interna, los expedientes deben ser girados con la nota fundada y serán auditados con carácter Urgente. Ello por los motivos expuestos en los considerandos".

En los considerandos del acto se indicó que la Contaduría General de la Provincia mediante el plan de auditoría implementado por Resolución C.G.P. Nº 20/2019 buscó lograr un adecuado funcionamiento del sistema de control.

En tal marco, se expresó que: "(...) *se ha advertido que existen en el área de Auditoría Interna un gran cúmulo de expedientes correspondientes a bienes y/o servicios ya cancelados en ejercicios económicos y financieros cerrados en el sistema contable, implicando que dichas actuaciones no sean susceptibles de ser modificadas en el caso de que surgieren observaciones.*

Que atento que la intervención del Tribunal de Cuentas de la Provincia resulta ***improcedente*** *una vez vencidos los plazos previstos por el Artículo Nº 38 de la Ley Nº 50, se considera adecuado compatibilizar tal criterio con la intervención de la Auditoría Interna*".

En ese contexto, estimo necesario indicar que este Tribunal tiene competencia para controlar la legitimidad de la Resolución C.G.P. Nº 25/2019, toda vez que esta regula el control de actos que involucran, en última instancia, la disposición de fondos públicos, lo que hace a la función económica y financiera del Estado provincial y encuadra en el ámbito de competencia de este Organismo, en los términos del artículo 1º de la Ley provincial Nº 50.

En función de ello corresponde ingresar al análisis de legalidad de la Resolución, como fuera solicitado por la Secretaría Contable de este Tribunal.

La Resolución C.G.P. Nº 25/2019, excluye del examen que corresponde a la Auditoría Interna a una cantidad indeterminada de expedientes, por lo que en primer lugar puede afirmarse que se contrapone con lo estipulado por el artículo 168 de la Constitución Provincial, ya que conforme a dicha manda constitucional,

la Contaduría General de la Provincia debe intervenir en todas las actuaciones que involucren órdenes de pago, a través de un modelo de control integral e integrado, según lo prescribe el artículo 98 de la Ley provincial Nº 495.

En efecto, dicha obligación fue destacada por el Máximo Tribunal Provincial en el precedente "*MANSILLA*", en el que se dijo que:

"(...) *Esta prescripción se encuentra en sintonía con la manda dispuesta en el art. 168 de la Carta Magna Provincial, como bien lo destaca el Sr. Fiscal ante este Estrado, que reza: 'El Contador General observará todas las órdenes de pago que no estén encuadradas dentro de la Ley General de Presupuesto o leyes especiales, de la Ley de Contabilidad y demás disposiciones sobre la materia'.*

Pese a la claridad de los conceptos contenidos en las normas reseñadas, la actora insiste en que no debe ejercer dicho control en los casos en que los actos que disponen afectación de fondos públicos tienen su origen en contrataciones ya aprobadas -por ejemplo pago mensual de bienes· tomados en alquiler-, que generan pagos periódicos. Según su criterio, la intervención en el contrato matriz exime el control preventivo en cada uno de los pagos, conforme lo ha establecido la Contaduría General en la resolución C.G.P. Nº 41/08.

No le asiste razón a la Sra. Mansilla en los extremos que propone. Las consideraciones en que fundamenta su resistencia se desentienden del marco normativo dispuesto por el Tribunal de Cuentas en la Resolución Plenaria Nº 01/2001 dictada en el marco de sus atribuciones inherentes y pretenden soslayar la manda establecida por el art. 168 de la Constitución Provincial (...)" (Superior

Tribunal de *Justicia. "Mansilla Vargas, Viviana Graciela c/ Tribunal de Cuentas de la Provincia s/ contencioso administrativo", expediente N° 2237/09.* Sentencia del 8 de febrero de 2012).

Teniendo en cuenta dichos parámetros, el acto que excluiría del control de la Auditoría Interna a un universo indeterminado de expedientes resultaría irrazonable y se enfrentaría, en opinión del suscripto, con las normas constitucionales y legales que rigen la actuación del órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental y de control interno de la Provincia.

En relación al control sobre fondos permanentes en particular, el acto contravendría lo dispuesto por el artículo 11 del Decreto Provincial N° 699/2004, modificado por su similar N° 175/2012 y lo prescripto por la propia Contaduría General a través de la Resolución N° 9/2012, modificada por su similar N° 23/2012, que exigirían la participación de la Auditoría Interna con anterioridad a la reposición de los fondos y en forma previa al control externo que realiza el Tribunal de Cuentas.

Por ende, el elemento causa como antecedente de derecho de la Resolución C.G.P N° 25/2019, ostentaría un vicio grave que provocaría su nulidad.

Sobre dicho requisito, el Doctor COMADIRA ha explicado que: *"La 'causa' que funda el dictado de un acto administrativo son las 'circunstancias de hecho y de derecho' que motivan su emisión y, según la Procuración del Tesoro de la Nación, no puede ser 'discrecional' porque debe hallarse referida a circunstancias perfectamente verificables"* (COMADIRA, Julio Rodolfo. *El Acto Administrativo. En la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos.* La Ley. Buenos Aires. 2011. Pág. 36).

Tanto los actos administrativos como los reglamentos deben reunir esa exigencia, toda vez que ello deriva del principio de juridicidad que rige la actuación de la Administración Pública.

"La juridicidad nuclea, todo el sistema normativo, desde los principios generales del derecho y la Constitución Nacional, hasta los simples precedentes administrativos, en cuyo seguimiento, esté comprometida la garantía de igualdad, pasando por los tratados internacionales, la ley formal, los reglamentos y, eventualmente, ciertos contratos administrativos. La Corte Suprema de Justicia de la Nación ha tenido ocasión de establecer: ' ...que es inherente al ejercicio de la actividad administrativa que ésta sea desempeñada conforme a la ley, pues constituye una de las expresiones del poder público estatal, que tiene el deber de someterse a ella. En esa sujeción al orden jurídico radica una de las bases del Estado de Derecho, sin la cual no sería factible el logro de sus objetivos..." (CSJN, 19/11/92, Expediente de superintendencia, 'Naviero de la Serna de López Helena María', Fallos: 315:2771; ET.N., Dictámenes: 230:243) " (COMADIRA, Julio Rodolfo. Op. Cit. Pág. 102).

Además, cabe recordar que el vicio en la causa se manifiesta asimismo en el objeto del acto por la íntima relación que existe entre dichos elementos. Así, una causa de derecho falsa o inexistente provocará invariablemente que el contenido de la decisión sea jurídicamente imposible.

En torno a este punto se dijo: *"El organismo asesor sostuvo también que cuando la Administración actúa en ejercicio de facultades regladas, el vicio en la causa como antecedente de derecho se puede reflejar principalmente en el objeto del acto, siempre que la aplicación errónea del derecho lleve como*

consecuencia a una decisión distinta -en lo sustancial- de la que se hubiese adoptado de aplicarse la norma jurídica correcta, y en tal caso, el acto podría considerarse como nulo, de nulidad absoluta por vicio en la causa como antecedente de derecho y en el objeto" (SAMMARTINO, Patricio. *La causa y el objeto del acto administrativo en el Estado Constitucional.* Pág. 72).

Por otra parte, la Resolución consideró expresamente que la actuación del Tribunal de Cuentas resultaría "***improcedente***" en los casos de actuaciones que cuenten con actos de aprobación del gasto de fecha anterior al 31 de diciembre de 2017. Todo lo cual denota que el acto adolece de un grave vicio en su elemento competencia en razón de la materia, ya que la Contaduría General no posee la facultad para interpretar la Ley provincial N° 50, ni disponer la caducidad de actuaciones.

Amén de que tales apreciaciones incurren en un grave error de derecho. Al respecto, vale recordar lo expuesto en el Informe Legal N° 316/12, que fuera compartido por el Plenario de Miembros en el Acuerdo Plenario N° 2378.

"Como puede apreciarse, el artículo 38 señala un plazo de caducidad, no de prescripción, institutos jurídicos diferentes, y específicamente refiere a la rendición de cuentas, por lo cual entiendo es aplicable directamente a las actuaciones sobre rendiciones de los fondos de las asociaciones civiles de bomberos voluntarios.

Ahora bien, lo dicho no significa que hay que descartar toda aplicación del artículo 75 en actuaciones como las traídas a consulta, porque si la cuenta fuera observada por el Auditor Fiscal y realizado el juicio de cuentas previsto en el capítulo XI de la Ley, la Vocalía de Auditoría desaprobara la cuenta, conforme el artículo 42 de la Ley se debería formular acusación ante la Vocalía Legal,

siendo aplicable allí el artículo 75 de la Ley N° 50 relativo a la prescripción de la acción de responsabilidad patrimonial.

No obstante lo dicho entiendo que ninguno de los dos institutos, prescripción del artículo 75 y caducidad del artículo 38 de la Ley N° 50, impiden que el Tribunal analice las actuaciones, siente criterios que considere de interés para encausar correctamente tramitaciones futuras, indique desvíos normativos advertidos en las tramitaciones, señale acciones a seguir por sus agentes en casos similares para una intervención más eficaz y eficiente, o remita las actuaciones a otros organismos con competencia para investigar y/o recuperar el presunto perjuicio causado al Estado, etc.

(...) *Entiendo que la caducidad del derecho de reclamo sobre las cuentas no obsta a que la cuenta sea analizada igualmente por el Órgano de Contralor, poniendo en conocimiento de la situación a otros organismos que tienen competencia para investigar, o bien se denuncie la comisión de presunto delito que resulte de las actuaciones, se siente criterios para el accionar de los propios agentes del Tribunal, se de pautas para el control de actuaciones similares, etc*".

En función de las argumentaciones vertidas en el Informe citado, debe señalarse que de ninguna manera podría considerarse improcedente la actuación de este Tribunal de Cuentas, en aquellos supuestos en los que a criterio de este Organismo, se hubiese excedido la pauta temporal prevista por el artículo 38 de la Ley provincial Nº 50.

En efecto, la aprobación ficta que prevé dicha disposición, no obsta el control externo de los expedientes, a los fines de fijar criterios que se consideren de interés para encausar correctamente tramitaciones futuras, señalar desvíos normativos advertidos en las tramitaciones, detallar las acciones a seguir por los agentes en casos similares para una intervención más eficaz y eficiente o remitir las actuaciones a otros organismos con competencia para investigar la comisión de posibles delitos contra administración pública, entre otros supuestos.

La gravedad del vicio en el antecedente de derecho al que se hizo alusión en los párrafos precedentes, toma más relevancia en cuanto se advierte que la autoridad emisora del acto fundamentó la falta de intervención de la Auditoría Interna en la supuesta improcedencia del control de este Tribunal en los expedientes comprendidos por la reglamentación.

La manifiesta ilegitimidad del criterio utilizado para determinar la ausencia de control interno, vacía de todo contenido al objeto del acto.

En efecto, la Subcontadora General determinó que la devolución de los expedientes con actos de aprobación del gasto de fecha anterior al 31 de diciembre de 2017, resultaría coherente con la supuesta improcedencia del control de este Organismo. Empero, una vez desechado este último argumento, el parámetro utilizado deviene inexistente y, el acto en sí, carente de toda justificación.

Sentado lo expuesto y en función de los preceptos de la Ley provincial Nº 495 citados, se advierte que también los elementos procedimiento y finalidad de la Resolución en crisis se encuentran afectados, en virtud de las siguientes consideraciones.

La Ley provincial Nº 141 en su artículo 99 dispone que: *"Son requisitos esenciales del acto administrativo:*

a) Ser dictado por autoridad competente; b) sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable; c) el objeto debe ser cierto y física y jurídicamente posible, debe decidir todas las peticiones formuladas, pero puede involucrar otras no propuestas, previa audiencia del interesado y siempre que ello no afecte derechos adquiridos; d) antes de su emisión, deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos y los que resulten implícitos del ordenamiento jurídico. Sin perjuicio de lo que establezcan otras normas especiales, considérase también esencial el dictamen jurídico cuando el acto pudiere afectar derechos o intereses; e) ser motivado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando los recaudos indicados en el inciso b) del presente artículo; f) cumplir con la finalidad que resulte de las normas que otorgan las facultades pertinentes del órgano emisor, sin poder perseguir encubiertamente otros fines, públicos o privados, distintos de los que justifican el acto, su causa y objeto. Las medidas que el acto involucre deben ser proporcionalmente adecuadas a aquella finalidad".

En torno a estos requisitos se ha explicado que: "(...) *La L.N.P.A. (art. 7°, inc. d) exige que antes de la emisión del acto, se dé cumplimiento a los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y a lo que surjan implícitos del ordenamiento jurídico.*

(...) La ley nacional no precisa cuál es el criterio que en cada caso permitirá establecer el grado de 'esencialidad' o 'sustanciabilidad' de los procedimientos exigidos normativamente; cuestión que deberá ser resuelta atendiendo a los bienes jurídicos gravitantes en cada situación (...).

(...) La finalidad es, también, enunciada por la L.N.P.A. como un elemento esencial del acto, al preceptuar que éste debe cumplir con la finalidad que surja de las normas que otorgan las facultades pertinentes al órgano emisor, sin que pueda perseguir encubiertamente otros fines, públicos o privados, distintos de lo que justifican el acto, su causa y objeto (...).

El carácter encubierto a que se refiere la ley no excluye, por supuesto, la prohibición -que debemos considerar obvia- de perseguir manifiestamente otros fines que los normativamente fijados para el acto.

Por otra parte, advirtamos que la ley prohíbe, incluso, el accionar inspirado en un fin público diverso del que determina en cada caso la emisión del acto, estableciendo así una veda a una eventual intercambiabilidad de fines" (COMADIRA, Julio Rodolfo. Op. Cit. Págs. 25 y ss.).

Así las cosas, toda vez que el dictado de normas de control y auditoría interna por parte de la Contaduría General, requiere la necesaria e imprescindible coordinación con el Tribunal de Cuentas de la Provincia, conforme lo dispuesto en el artículo 99 inciso e) de la Ley provincial N° 495, cabe concluir que tratándose de un procedimiento esencial que debía anteceder necesariamente a la Resolución, la misma se encuentra viciada en su elemento forma por un incumplimiento absoluto al procedimiento legal dispuesto para su emisión.

FOLIO 63 TRIBUNAL DE CUENTAS

Por otra parte, como se adelantó, la Resolución también se encuentra viciada en su elemento finalidad ya que al exigir la incorporación a cada expediente de una nota fundada suscripta por la autoridad solicitante, para que excepcionalmente proceda su intervención, obstaculiza la labor que desarrolla este Tribunal de Cuentas, afectando de este modo el ejercicio del control externo a cargo de este Tribunal de Cuentas.

Lo expuesto se constató en el marco de las actuaciones detalladas en la Nota Interna Nº 1708/2019, Letra: T.C.P. - A.O.P., en las que frente al requerimiento realizado por este Tribunal de Cuentas, la Auditoría Interna se abstuvo de intervenir en función de lo dispuesto por la Resolución C.G.P. Nº 25/2019.

Al respecto, es preciso recordar lo expuesto en el precedente "*MANSILLA*" en cuanto a que: "(...) *no podría constituir una justa causa de su negativa a cumplir con lo dispuesto por el ente de control, amparar su conducta en la normativa dictada por la Contaduría General, por cuanto esta había omitido la tarea de coordinar debidamente la regulación con el demandado, conforme lo exigía el art 99, inc. a), de la ley 495. La citada norma le otorgó una participación fundamental al Tribunal de Cuentas en lo que respecta a la elaboración de los procedimientos de control que dicta la Contaduría y ello no se cumplió. En consecuencia, no sería válido amparar un comportamiento en una regulación que en forma palpable se desentiende de la premisa fundamental que tuvo la norma al conceder la potestad*".

Por lo demás, la intervención de la Auditoría Interna con anterioridad a la de este Tribunal de Cuentas deriva de la funciones propias de cada uno de los

Organismos diseñados por la Constitución y la legislación provincial para controlar las cuentas públicas.

Así, se ha manifestado que: "(...) *el control externo, considerado en sentido lato como instituto de fiscalización, tiene por objeto comprobar el grado de eficacia y eficiencia del control interno del ente respectivo* (…).

(…) *Los fines del control externo son los siguientes: a) vigilar la regularidad y eficiencia del Sistema de Control Interno* (...)" (NUÑEZ, José Ariel. *Manual de Auditoría Gubernamental.* Ediciones RAP. 1era. edición. Pág. 83 y ss.).

Resulta evidente entonces que, estando a cargo del Tribunal de Cuentas el examen del desempeño de los órganos de control interno de la Administración, estos deban tomar participación en las actuaciones que involucren inversión o disposición de fondos públicos con anticipación a los Auditores de este Organismo.

Consecuentemente, se haya gravemente viciado el elemento finalidad, ya que las atribuciones conferidas a la Contaduría General de la Provincia para reglamentar y adecuar los procedimientos de control tienen el fin de asegurar el examen integral e integrado de la administración económica y financiera del sector público provincial, que abarque los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, la evaluación de programas, proyectos y operaciones, fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia; y en lugar de ello lo que se logra es afectar el ejercicio del control tanto interno como externo.

En materia de fondos permanentes el Decreto provincial Nº 699/2004 en su artículo 12 autoriza a la Contaduría General de la Provincia a dictar normas complementarias para el cumplimiento del sistema creado.

Sin embargo, lo estipulado por la Resolución C.G.P. N° 25/2019 no se limitaría a regular procedimientos complementarios, sino que cercenaría la intervención de la Auditoría Interna, obstaculizando con ello el control que debe desarrollar este Tribunal de Cuentas en las actuaciones comprendidas por su artículo 1°.

Así las cosas, la Resolución C.G.P. N° 25/2019, en el aparente afán de lograr un Estado más eficiente, eficaz y expeditivo (según surge del primer párrafo de sus considerandos), excluye del control control interno a un universo indeterminado de actuaciones, contraviniendo el artículo 168 de la Constitución Provincial y los artículos 83 inciso g), 98 y 99 incisos a) y e) de la Ley provincial N° 495; y del control externo, haciendo una errónea interpretación del artículo 38 de la Ley provincial N° 50, lo que, como se dijo, invade el ámbito de competencia propio de este Organismo.

La decisión entonces, pareciera contraponerse con los fines tenidos en mira por el legislador para facultar al Organismo rector del sistema de control interno para reglamentar la materia.

En consecuencia, la resolución en cuestión adolece de vicios en sus elementos competencia, causa, objeto, procedimiento y finalidad, resultando ello causal de nulidad absoluta, conforme lo prevé el artículo 110 de la Ley provincial N° 141.

Por resultar la Resolución *"RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP"* un acto de alcance general de carácter normativo, es decir que produce una

innovación en el régimen jurídico y se incorpora al mismo con vocación de permanencia, la Subcontadora o el Contador General, en su caso, deberán derogarla, en función de lo dispuesto en el artículo 157 de la Ley provincial N° 141, que establece:

"*Los actos administrativos de alcance general y los reglamentos podrán ser derogados, total o parcialmente y reemplazados por otros, de conformidad a lo dispuesto en los artículos precedentes*".

La nulidad absoluta de la Resolución C.G.P. N° 25/2019 obliga a la autoridad emisora a proceder a su derogación en sede administrativa, en función de lo dispuesto por el artículo 113 de la Ley provincial N° 141. Sobre este punto, en comentario a las disposiciones de la Ley nacional de procedimiento administrativo que regula la materia de la misma manera que la norma local, se ha explicado que:

"(...) *En tal sentido, después de considerar irregular el acto administrativo afectado de 'nulidad absoluta', y coincidiendo, en ese aspecto, con la correlación que ya resultaba de la jurisprudencia de la Corte, dicha ley, en la primera parte del art. 17 consagró expresamente el deber de revocar (para nosotros 'anular') o sustituir, por razones de ilegitimidad, aun en sede administrativa, esa clase de actos.*

(...) *La obligatoriedad prescripta en la primera parte del citado artículo, a pesar de que su colocación en el contexto de la disposición podría al parecer vincularla exclusivamente con la anulación de oficio, constituye a nuestro modo de ver, la expresión de un principio general en virtud del cual la Administración está obligada, en todos los casos de actos irregulares, a disponer y ejecutoriar per se la anulación de ellos, o bien, a ejecutar judicialmente la pretensión anulatoria, según resulte pertinente.*

En otros términos: sostenemos que tanto la anulación de oficio, cuando ella resulte procedente, como la deducción de la demanda judicial correspondiente, cuando aquel modo de anulación no sea viable, constituyen un deber de cumplimiento inexcusable que incumbe a la autoridad administrativa.

Esta conclusión es consecuencia directa del valor fundamental que inspira el régimen jurídico de las nulidades absolutas, las cuales, como enseñara Velez Sarfield, en enseñanza válida para todo el derecho, 'tienen por causa el interés público'

Dicho interés se traduce, dentro del ámbito de las nulidades administrativas absolutas, en la determinación de un régimen jurídico entre cuyas notas fundamentales cabe destacar la insanabilidad del vicio, ya sea por ratificación o confirmación, la inexistencia de lapso alguno durante el cual su declaración debe perseguirse o disponerse cuando quien la pretende es el Estado y, finalmente, el efecto necesariamente retroactivo que hay que atribuir a los actos que los extinguen (...)" (COMADIRA, Julio Rodolfo. *La anulación de oficio del acto administrativo.* Editorial Ciencias de la Administración. 1998. Pág. 179 y ss.)".

III- CONCLUSIÓN

En atención a todo lo expuesto, considero que cabría formular observación legal de la Resolución *"RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP"*, en sus artículos 1° y 2° por violar lo previsto por el artículo 99 incisos a), b), c), d) y f) de la Ley provincial N° 141 y contraponerse con los artículos 168 de la Constitución

Provincial, los artículos 83 inciso g), 98 y 99 incisos a) y e) de la Ley provincial N° 495, el artículo 11 del Decreto Provincial N° 699/2004, modificado por el Decreto N° 175/2012 y la Resolución C.G.P. N° 9/2012, modificada por su similar N° 23/2012, en cuanto excluyen en forma irrazonable la intervención de la Contaduría General de la Provincia en los expedientes que tramitan órdenes de pago, alteran la necesaria coordinación entre los órganos de control interno y externo que impone la Ley provincial N° 495 y establecen obstáculos al control externo a cargo de este Organismo, de acuerdo al análisis desarrollado en el apartado precedente.

Por ello, correspondería hacer saber a la Subcontadora General de la Provincia que deberá proceder a derogar la Resolución *"RESOL-2019-25-E-GDETDF-CGP"*, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 157 de la Ley provincial N° 141.

Asimismo, cabría notificar al señor Fiscal de Estado de la Provincia sobre la observación legal que se formule, a fin de que evalúe la posibilidad eventual de ejercitar la competencia atribuida por el artículo 1° de la Ley provincial N° 3, para accionar judicial o administrativamente contra actos viciados de nulidad (v. Resolución Plenaria N° 126/2015).

En virtud de las consideraciones vertidas, elevo a usted las actuaciones para la prosecución del trámite.

Christian ANDERSEN
ABOGADO
Mat. N° 759 CPAU TDF
Tribunal de Cuentas de la Provincia