

EL CONTROL Y SEGURIDAD DE LA GESTIÓN DE EROGACIÓN EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DE LA PROVINCIA DE SANTA FE ANTE LOS CAMBIOS TECNOLÓGICOS

Tesista:

José Carlos Luján Farías

Director de Tesis:

Amaro R. Yardín

1. RESUMEN

Actualmente, debido al desarrollo de la implantación de nuevas tecnologías de información y de las comunicaciones, para la ejecución de transacciones administrativas, en las distintas entidades de la hacienda pública, se hace imprescindible revisar las estructuras de control, redefinir y, en algunos casos establecer, pautas de verificación, particularmente en aquellas funciones ejecutadas en el contexto computarizado, con el fin de asegurar la integridad, exactitud, completitud y protección de los datos, y el mantenimiento de estas características en el tiempo.

Estas condiciones deben cumplirse indefectiblemente para que las transacciones se ejecuten dentro del marco normativo, y para que los informes y estados contables, generados a partir de los datos de aquellas, sean fidedignos.

Un análisis de la situación actual con respecto a la incidencia de la Tecnología de Información (TI) en el procesamiento de transac-

ciones y la aplicación de controles internos y externos, en el ámbito estudiado, permite afirmar que es necesario cumplir los siguientes objetivos básicos:

- Establecer pautas de una política de gobernabilidad de la TI, y en función de éstas diseñar procedimientos de control interno y externo, normalizados y complementarios, para cada tipo de transacción, fundamentalmente las de *erogación y recaudación*. Estos métodos de control se potencian mediante el uso de la TI disponible, pero no sólo deben considerarse sus ventajas, sino también los riesgos inherentes. El término gobernabilidad implica la cuantificación objetiva de los niveles de control y seguridad de los procedimientos.

- Implantar estos procedimientos normalizados para la ejecución de las transacciones en la totalidad de los entes de la hacienda pública y en las actividades de los organismos de fiscalización, promover la economicidad del

esfuerzo administrativo y compatibilizar las funciones de control interno y externo debido a que los procesos de revisión externa se facilitarán si se evalúan las condiciones de seguridad que proveen los sistemas de control interno de los entes sujetos a verificación.

Para reducir esta exposición, se estudia brevemente la problemática y se proponen pautas para el diseño de una política de gobernabilidad de la TI aplicada a la gestión de erogación que permita complementar los controles internos y externos.

2. DEFINICIÓN DE LA PROBLEMÁTICA

Son tres los aspectos básicos que definen la problemática analizada:

2.1. EL PROBLEMA DE LA VARIABILIDAD DE LOS DATOS AL EJECUTARSE LAS TRANSACCIONES

Las jurisdicciones procesan las transacciones de erogación mediante la explotación del Sistema Contable específico. Pero deben diferenciarse dos contextos según la tecnología utilizada en la ejecución de cada uno de los pasos administrativos: aquel en el que las operaciones se realizan en forma manual, denominado *contexto convencional*, y el que soporta su operatividad en la explotación de aplicaciones ejecutadas mediante computadoras, denominado *contexto computadorizado*. La interrelación de ambos ámbitos afecta la ejecución de las transacciones de erogación dado que los distintos pasos administrativos necesarios para cumplirlos requieren transferencias de datos de un contexto a otro, materializado en el cambio de soporte. Debe realizarse bajo condiciones de seguridad extrema para que no se produzcan variaciones. Las funciones de control interno deben garantizar que ambos contextos no sean compartimentos estancos en lo que respecta a tareas complementarias de verificación de inalterabilidad de los datos transferidos entre ellos.

Se debe asegurar, mediante controles, que las decisiones del funcionario competente para ordenar la ejecución de una transacción de erogación sea respetada en todas sus variables, particularmente las críticas, y en cada uno de los pasos administrativos necesarios para cumplirla. Éstas son, entre otras, el importe, la identificación del beneficiario, el término de cancelación, etc. Cualquier alteración de los valores que asumen estas variables significa no sólo una grave falencia de control, sino también una alteración de la voluntad del funcionario.

Debe considerarse que, generalmente, la normativa de ejecución de transacciones de erogación en el ámbito público, tanto en el nivel nacional como subnacional, establece taxativamente que "...los fondos deben ser aplicados a los fines para los que fueron provistos...".

Este condicionamiento obliga a estudiar detenidamente los pasos administrativos que componen una transacción de erogación, a la vez que la particiona en "subtransacciones". Se diferencian dos tramos: el de la "subtransacción formal" (SF) y el de la "subtransacción efectiva" (SE). Se define como "subtransacción formal" aquella que se perfecciona en el acto de aceptación de una deuda, mediante la firma de los documentos autorizantes. Es el elemento físico que soporta los datos o variables de la expresión de voluntad del funcionario, quien ordena la ejecución de la transacción de pago. Se procesa en el contexto convencional o manual. El documento soporte de los datos de esta subtransacción es, generalmente, una resolución o un decreto.

La "subtransacción efectiva" es aquella que genera la erogación real. Es el último paso de ejecución de la transacción. Generalmente se procesa en el contexto computadorizado o luego de haberse realizado las registraciones en este ámbito. Se materializa en la ejecución del pago que cancela la deuda mediante la emisión del instrumento de pago.

Entre ambos extremos de la transacción, SF y SE, se ejecutan todos los pasos administrativos de registraciones y autorizaciones necesarios para cumplir los requisitos establecidos por las disposiciones procedimentales y para satisfacer los intereses de las partes intervinientes, en el marco de la normativa vigente. Es necesario que los procedimientos administrativos aseguren condiciones de invariabilidad absoluta de datos en las distintas etapas de tratamiento de cada transacción.

Esta pauta es enunciada por la International Federation of Accountants (IFAC) en su Norma Internacional de Auditoría (NIA) 400.13: "... Los controles internos relativos al sistema contable se deben orientar a que las transacciones se realicen de acuerdo con la autorización, general o específica, de la dirección..."

La Information Systems Audit and Control Foundation (ISACF), entre los objetivos de su metodología "Control Objectives for Information and Related Technology" (COBIT), establece pautas similares a IFAC. Se puede concluir que la finalidad primordial del control es asegurar la invariabilidad de datos previamente referida. Esta última afirmación se verifica al analizar los procedimientos de control realizados por los órganos de fiscalización, que requieren la documentación de la efectivización de cada pago (SE), conjuntamente con la autorización original (SF). Las actividades de verificación que implican el control de elementos documentales soportados en papel requieren un importante esfuerzo manual, tanto en la conformación de los legajos de documentación de egresos, a cargo del ente ejecutor de las transacciones, como en el análisis posterior desarrollado por el ente fiscalizador.

Es imprescindible que estos procedimientos se ejecuten en el contexto computadorizado; deben incluir en la generación de la estructura de datos una tabla de autorizaciones de deuda (SF) en soporte digital, cuyas registraciones se deben realizar con los máximos

recaudos de seguridad para dotarlas de calidad documental, con la finalidad de efectuar las validaciones necesarias en la ejecución de todas las subtransacciones. Con los mismos criterios de seguridad se debe generar la tabla que soporta los datos de los pagos (SE), para que el proceso permita efectuar las verificaciones en forma automática, y reducir significativamente el esfuerzo de fiscalización ya que asegura la inalterabilidad de datos.

En consecuencia, se puede afirmar que la esencia y fin último del control interno, en lo que respecta a la validez de los datos, consiste en asegurar el cumplimiento de la ecuación $SF = SE$.

Por lo tanto, éste debe ser uno de los objetivos centrales de las actividades de control en todas las organizaciones.

2.2. EL PROBLEMA DE LA IMPLANTACIÓN Y MANTENIMIENTO DE AUTOMATISMOS

El segundo aspecto de la problemática se refiere a la necesidad de diseñar procedimientos en los que se establezcan y mantengan los automatismos necesarios que aseguren la imposibilidad de ocurrencia de alteraciones de datos ya definidas. Este concepto de automatismo refiere a los pasos administrativos –que se ejecutan siempre con una metodología invariable– establecidos y aprobados por la autoridad competente.

Estudiaremos este concepto a partir de la definición del término *informática* aportada por Losoviz (1984): "Tratamiento lógico (objetos y leyes) y automático (predefinido) de los sistemas de información. El carácter lógico implica el establecimiento a priori de los *elementos* con que actúa (el proceso) y de las *leyes* que rigen sus transformaciones, tal como ocurre con la matemática. El carácter automático está dado porque todo procedimiento está totalmente definido previamente, de modo de no requerir aportes adicionales de inteligencia".

Es sumamente importante, y hace a la esen-

cia del control, la implantación de procesos que no requieren aportes adicionales de inteligencia, es decir que quien los ejecuta no tiene que tomar ninguna decisión, sólo cumplir los pasos predefinidos. El cumplimiento de esta condición, además, facilita el control, dado que quien lo realiza sólo debe verificar que se hayan mantenido operativos los automatismos y concentrarse específicamente en la determinación de la validez de datos generados en los tramos de proceso no automático.

La condición de automático incrementa el nivel de seguridad de un proceso administrativo, además de potenciar su operatividad. La emisión de órdenes de pago, mediante proceso computarizado, tomando datos de liquidaciones de deuda registradas en soporte digital, luego de los pasos de autorización establecidos, es un ejemplo de automatismo.

Este último clasificarse como “positivo”, dado que coadyuva a la validación de datos. Como contrapartida pueden identificarse automatismos “negativos”, que son aquellos generados en la ejecución de procesos administrativos erróneos, y aunque quienes intervinen en su desarrollo reconozcan la situación de irregularidad, la aceptan por lo engorroso de su corrección o por el prolongado lapso de vigencia. En estos casos el automatismo negativo es impuesto por la “costumbre” o por la cultura organizacional.

Si el proceso está automatizado facilitará la ejecución y el control. Al ser la esencia del procesamiento en contexto computarizado, los automatismos permiten identificar las rutinas principales de tales procesos, particularmente las de control. Por lo tanto, a partir de ellos es posible, previa adecuación, extender la implantación a otras áreas operativas o jurisdicciones, y promover así la normalización. Debe tenerse en cuenta que la automatización total torna rígida la operatividad de los procesos, por lo que debe determinarse un punto de equi-

librio con respecto a las funciones ejecutadas manualmente.

Los automatismos permiten cumplir una de las cinco premisas o postulados de la Teoría General de Sistemas, formulados por Boulding (citado por Schoderbek, 1984): “El orden, la regularidad y la carencia de azar son preferibles a la carencia de orden o a la irregularidad o caos y a la existencia de un estado aleatorio”. Debe considerarse a los automatismos como un importante factor de implantación y mantenimiento de la regularidad procesal.

Dentro de este mismo aspecto de la problemática, se debe estudiar el aseguramiento de los automatismos. Es decir, una vez que los procedimientos que los contienen están aprobados por la autoridad de control, e implantados, debe asegurarse su inalterabilidad y permanencia.

La automatización e inalterabilidad de procesos son uno de los principales aportes de las aplicaciones computarizadas a los Sistemas Contables, debido a que los programas que las componen y los archivos de datos que utilizan, con los debidos recaudos técnicos, no pueden ser modificados. De esta forma es posible asegurar los automatismos para que los procesos administrativos se ejecuten en forma invariable a través del tiempo.

Esto significa que es condición indispensable que en el contexto computarizado se cumplan las pautas técnicas que impidan la modificación de programas y datos, y en el contexto manual se establezca la normativa que asegure la ejecución de funciones en forma invariable.

2.3. LA NECESIDAD DE LA NORMALIZACIÓN

El tercer aspecto de la problemática, consecuencia de los dos primeros, consiste en la necesidad de la normalización de procedimientos de ejecución de transacciones de erogación y la consiguiente adecuación de las técnicas de verificación de pagos mediante el uso de TI

en la totalidad de las jurisdicciones de la Administración Central y Organismos Descentralizados. Es imprescindible reducir el esfuerzo administrativo que deben desarrollar los entes operativos y de control para cumplir cada uno con su función. La diversidad de diseños procesales para gestionar las erogaciones en las distintas jurisdicciones obliga a los entes fiscalizadores a especializar personal para realizar verificaciones en cada una de ellas y desarrollar procedimientos particulares de control.

Se puede citar como signos de evolución los nuevos procedimientos de rendición de pagos implantados en el ámbito provincial, aún no generalizados, autorizados por el Tribunal de Cuentas. Mediante el uso de nuevas tecnologías, dado que la rendición se realiza en soporte digital, cumpliendo la normativa vigente referida a documentos electrónicos, se automatizaron las funciones de verificación de la rendición de pagos y se extendió la muestra de auditoría al 100 % de los pagos realizados.

3. LAS PAUTAS BÁSICAS DE LA POLÍTICA DE GOVERNABILIDAD

La política de gobernabilidad de la TI debe satisfacer el requerimiento básico de establecer parámetros de medición acordados y aceptados por los actores organizacionales involucrados; definiendo variables y rangos de valores estándares que permitan medir el nivel de seguridad, con la finalidad de eliminar las evaluaciones subjetivas basadas en la percepción de los sujetos.

La definición de políticas y estándares de seguridad de una organización lleva a la objetividad, pero podrá subsistir un grado de subjetividad si los controles se consideran insuficientes o inadecuados o si no es satisfactorio o conocido su grado de cumplimiento. Estas falencias atentan contra el logro de las metas definidas por la organización, por lo que se debe vincular estrechamente la seguridad a los

objetivos de la entidad.

Es fundamental el reconocimiento, por parte de las máximas autoridades, del valor de la información, de la dependencia que genera, de los riesgos a que está expuesta y la necesidad de su protección. Este reconocimiento debe plasmarse en instrumentos de aplicación concreta y cumplimiento obligatorio por parte de la totalidad de la estructura organizacional involucrada en la materia. Tales instrumentos deben ser:

- declaración de necesidad e importancia de la implantación de la política de gobernabilidad de la TI;
- definición de la política mediante el establecimiento de principios y parámetros generales; y
- diseño de procedimientos de ejecución de transacciones y de control interno que se ajusten a las pautas generales de la política, mediante la aplicación pragmática de los principios y parámetros establecidos.

4. CONCLUSIONES

Ante el cambio del entorno de procesamiento producido por el avance tecnológico, las normativas de ejecución y fiscalización de la gestión de erogación de los entes públicos que, obviamente, deben mantenerse vigentes en su esencia, requieren una impostergable adaptación de los métodos implantados. Un correcto diseño de esta evolución, mediante la generación de nuevas herramientas, soportadas en el uso de TI, a la vez de optimizar el uso de recursos, puede tornar aún más efectiva a la normativa vigente y responder a los crecientes requerimientos de información, en lo que respecta, principalmente, a su validez y oportuna disponibilidad.

Esta demanda se origina no sólo en el ámbito intraorganizacional, sino también en su entorno. Existe una tendencia a abandonar el concepto clásico de emisión de estados con-

tables con periodicidad predeterminada, sustituyéndolo por el nuevo concepto de *reporting continuo*, cercano al de *reporting en tiempo real*. Este nuevo paradigma implica la ejecución simultánea de las rutinas transaccionales con las de auditoría; conforma así lo que se denomina *auditoría continua*, *auditoría on line* o *auditoría automática*.

La aplicación de estos conceptos se verifica, en el contexto de los entes públicos, por la creciente necesidad de implantar el criterio de la prevención. El fortalecimiento de la verificación concomitante es la clave para controlar fehacientemente la transparencia, la regularidad contable y la eficiencia del gasto público y, a la vez, posibilitar la emisión de información en tiempo real.

BIBLIOGRAFÍA

Information Systems Audit And Control Foundation (ISACF); Objetivos de Control de Información y Tecnologías Relacionadas; (COBIT); Information System Audit and Control, Buenos Aires, 1998.

International Federation Of Accountants (IFAC); Normas Internacionales de Auditoría, 2da. Edición actualizada; Ediciones del Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España, Madrid, 1999.

Losoviz, Eduardo A. (1984); *Teoría de la Informática*. Ediciones de Contabilidad Moderna, Buenos Aires.

Schoderbek, Ch.; Schoderbek, P.; Kefalas, A. (1984); *Sistemas Administrativos*. El Ateneo, Buenos Aires.