

MEMORANDO N° 02 / 21 – AG5

Buenos Aires, 23 de junio de 2021

De: Auditor General de la Nación

Dr. Francisco J. FERNÁNDEZ

A: Colegio de Auditores Generales

C/c: Oficina de Actuaciones Colegiadas

Ref: Análisis y respuesta referido a la Actuación 198/18- Cuenta Inversión Deuda Publica- Ejercicio 2017- al Memorando N° /21-AG4 anexado al Acta CSDP N° 6/2021 - que sustenta el rechazo al Voto en disidencia Auditor General Dr. NIEVA- Cuenta Inversión 2017- Capitulo Deuda Publica- Actuación. 198/18.

Por medio del presente se procede a analizar el referido memorando dando respuesta a cada uno de los fundamentos allí vertidos, que se indican en letra negra original y la respuesta a cada fundamento en **negrita**. El presente se encuentra individualizado de la siguiente manera:

- I. TEXTO ORIGINAL VOTO EN DISIDENCIA**
- II. FUNDAMENTOS DEL VOTO EN DISIDENCIA (rechazo)**
- III. CONCLUSION**
- IV. ANEXO- memo GCDP N° 130/21-**

I. TEXTO ORIGINAL

Por el presente se vienen a exponer los fundamentos del voto en disidencia total respecto del proyecto de informe elevado para tratamiento de la Comisión en el marco de la actuación de la referencia. Específicamente, en relación con las modificaciones y agregados que fueron realizados a partir de procedimientos adicionales, al proyecto de informe sobre el que ya había recaído resolución de esta comisión con **fecha 25/06/19**, se concluye que no resultan procedentes y deberían ser eliminados, por lo que adhiero al informe cuya redacción fue anteriormente considerada. La naturaleza, magnitud e importancia de las modificaciones introducidas sin sustento documental ni técnico, que derivan en la emisión de una abstención de opinión global que no se corresponde con la situación de la información, procesos de control y cumplimiento legal, en lugar de las dos opiniones favorables con salvedades, una Financiera y otra Respecto al cumplimiento legal de los aspectos evaluados que surgen del proceso de auditoria llevado a cabo en cumplimiento de las normas administrativas y de control externo aplicables, otorgan sustento suficiente para rechazar el nuevo proyecto de informe en tratamiento

II. FUNDAMENTOS DEL VOTO EN DISIDENCIA (rechazo)

Como respuesta al pedido realizado por la comisión de Supervisión de Control de la Deuda Pública, el Departamento de Control de las Operaciones de Crédito Público y de Sustentabilidad (DCOCPyS) elaboró un informe para dar respuesta a lo solicitado mediante la Nota AG6 N° 68/19 de fecha 20/11/2019, de la Sra. Auditora General, Lic. María Gabriela de la Rosa que solicita que se informe “de los procedimientos llevados a cabo sobre los instrumentos de emisión de deuda y su adecuación a la normativa de respaldo: la ley de presupuesto o el DNU.”

No obstante lo acotado del requerimiento indicado, relativo al proyecto de informe de auditoría que ya contaba con despacho de la citada Comisión, y el tiempo transcurrido desde su solicitud, recientemente, fue elevada la respuesta respectiva

conjuntamente con un nuevo proyecto de informe. Como consecuencia de ello se tomó conocimiento que el proyecto de auditoría fue reabierto en la práctica realizando nuevos requerimientos de información, aplicando procedimientos adicionales sin contar con las autorizaciones pertinentes establecidas en la normativa vigente por parte de la Comisión de Supervisión (Res. 77/02 sus modificatorias y complementarias) y que además excede el requerimiento realizado que se refería exclusivamente a informar los procedimientos llevados a cabo.

Respuesta

Con fecha 8 de junio 2020 la CSDP trató el requerimiento realizado por la Auditora General Lic. Graciela de la ROSA (Acta N° 7 CSDP), dando lugar al giro de su solicitud a la Gerencia actuante con la finalidad de dilucidar las incertidumbres consignadas en la Nota AG6 N° 68/19, previo al tratamiento integral de la Cuenta de Inversión 2017. La CSDP remitió los actuados a efectos que la misma realice un análisis de lo solicitado por la Comisión de Supervisión de Cuenta Inversión mediante nota 55/2020.

En este aspecto, se entiende que, con el consentimiento realizado por parte de la CSDP mediante Acta N° 7 de fecha 8 de junio donde el propio Auditor General integrante de la misma, aún con su disidencia, validó dicha remisión, se entiende que la Gerencia quedó plenamente autorizada a lo requerido con lo cual para dar adecuada, completa y objetiva respuesta a dicho requerimiento, el equipo actuante debió necesariamente realizar procedimientos adicionales de auditoría sobre la consulta efectuada. En este sentido, la CSDP entiende que cumple plenamente las normas vinculadas al proceso de auditoría a saber, Res. AGN 26/2015; Res. AGN 185/16 así como la propia Res. 77/02 en cuanto a los aspectos relativos al proceso de control, en este aspecto puntualmente lo normado en el art. 21) y 23) de la misma, en sus

aspectos pertinentes a un informe intermedio de Cuenta Inversión y no informe final.

Todo ello en cuanto el proyecto de informe sujeto a discusión oportunamente girado a la CSCCI se trata de solo eso, un proyecto que de requerir indagaciones adicionales bien puede ser solicitado por los miembros integrantes de dicha Comisión, tal cual fue el tenor expuesto en la Nota CSCCI N° 55/2020 girado a esta CSDP.

En consecuencia, si de las indagaciones adicionales realizadas por el equipo surgieran aspectos trascendentales el auditor puede claramente elevar las modificaciones pertinentes en función de hallazgos o condiciones que resulten relevantes para el destinatario del mismo, en este caso el Congreso General de la Nación a través de su Comisión Mixta Revisora de Cuentas.

Particularmente en este aspecto cumpliendo lo referido a los siguientes aspectos de nuestras normas externas a saber Res. AGN 26/15 (III.A.1 , 4, 5, 6 y 7,8) (III.A.2.1) (III.A.2.3) III.A.4; Res. AGN 185/16 (II.B.1); (III.B.2) en este caso especialmente lo indicado en el siguiente textual ...

“Adicionalmente, al determinar si un tipo particular de operaciones, saldo de cuentas, información presentada u otra afirmación que forme parte del marco de información financiera a relevar, resulta significativo en virtud de su naturaleza, el auditor gubernamental tendrá también en cuenta aspectos cualitativos como los siguientes:

- El contexto en el que aparece el asunto, por ejemplo, si también está sujeto al cumplimiento de normas, leyes o reglamentos, o si alguna ley o reglamento prohíbe el gasto excesivo de fondos públicos con independencia de los importes en cuestión.*

- *Las necesidades de las distintas partes interesadas y su utilización de los estados financieros.*
- *La naturaleza de las operaciones que se consideren sensibles para los usuarios de los estados financieros.*
- *Las expectativas y el interés del público en general, incluida la especial atención prestada a una cuestión particular por las comisiones parlamentarias competentes, como la de cuentas públicas, incluso la necesidad de revelar determinada información.*
- *La necesidad de control y regulación legislativo y reglamentación en un ámbito particular.*
- • *La necesidad de apertura y transparencia, por ejemplo si existen exigencias particulares de revelación de información en caso de fraudes u otras pérdidas*
- *Res. AGN 185/16 (III.B.3) párrafo 3 y puntualmente textual ...*

“Los procedimientos usuales, en cuanto fueran de aplicación, deben ser utilizados además en la revisión de operaciones o hechos posteriores a la fecha del cierre de los estados financieros u otra información objeto del trabajo y hasta la fecha de emisión del informe del auditor gubernamental, cuando correspondiera, para verificar en qué medida pudieron haberlos afectado.

Estas circunstancias, además, genera la ampliación del período de realización de las tareas de campo y, en consecuencia, también el de consideración de hechos

posteriores, sin que tal situación tampoco haya tenido el debido trámite por la comisión de supervisión responsable. Si el informe resultara finalmente modificado también será necesario cambiar la fecha de emisión de todos los informes que consideren las conclusiones producto de los procedimientos adicionales efectuados.

Respuesta

Ya efectuada en el análisis precedente, se da por informada. Adicionalmente se transcribe la parte pertinente de las Normas Básicas de la AGN, que sustentan claramente el proceso indicado, a saber:

Artículo 7 - La AUDITORIA GENERAL DE LA NACION establecerá un sistema de información permanente para el eficaz control de la aplicación de los recursos provenientes de la utilización del crédito público y seguimiento de la evolución de la deuda pública.

Asimismo, vale destacar que en lo manifestado precedentemente existe una referencia al “informe” cuando en todo momento debemos hablar de un “proyecto de informe”. En este sentido ningún informe de la Casa puede tomar las conclusiones de un proyecto de informe que no se encuentra aprobado por el CAG.

Como consecuencia de los procedimientos adicionales aplicados el DCOCPy concluye que:

“El análisis detallado de los expedientes de un número seleccionado de instrumentos de deuda permite ampliar la conclusión y afirmar que la documentación de respaldo que soporta las asignaciones de cada emisión carece de parámetros de trazabilidad, lo cual afecta la razonabilidad, la transparencia y la confiabilidad de la información.

En efecto, en lo referido al control de cumplimiento de los cupos de endeudamiento dados por el Art. 34 de la Ley N° 27.341 de Presupuesto General de la Administración Nacional para el ejercicio 2017 la documentación de respaldo que soporta las asignaciones de cada emisión carece de parámetros de trazabilidad lo cual afecta la razonabilidad, la transparencia y la confiabilidad de la información. De esta forma, no es posible afirmar que el auditado haya respetado los cupos de endeudamiento fijados por Art. 34 de la Ley N° 27.341 de Presupuesto General de la Administración Nacional para el ejercicio 2017 para cada una de las emisiones de deuda realizadas

La observación realizada deriva en una incertidumbre que afecta a todas las emisiones de títulos públicos. Se infiere que la misma es de carácter generalizado, dado que el análisis de los cupos de endeudamiento forma parte del procedimiento habitual que da respaldo legal a cada emisión, obstaculizando de esta forma el control y la trazabilidad de la información financiera brindada. Al respecto, es importante recordar que en 2017 el stock de títulos públicos con respecto al stock de deuda pública total ascendió al 79,32%, mientras que, para el ejercicio en análisis, las emisiones de títulos públicos representan el 80,67% de la deuda total emitida.

Por lo expuesto, este Departamento opina que el grado de incertidumbre evidenciado es de tal magnitud que vuelve necesario la adecuación del borrador de informe elevado oportunamente.”

Por su parte, a efectos de poder comprender los motivos y verificar las evidencias y el sustento documental de las modificaciones que se propone introducir al proyecto de informe que fuera aprobado oportunamente por la Comisión de supervisión, inmediatamente después de la notificación del Orden del día N° 6/2021 de la reunión de la CSCDP citada para el 26/4/2021, fueron solicitados los papeles de trabajo

elaborados como respaldo. Dicha solicitud fue satisfecha por la GCDP el 22/4/2021, remitiendo vía correo electrónico un total de 24 archivos, 2 en formato de procesador de texto (Word), 5 de planillas de calculo (Excel), 12 de comprimidos (rar) y 5 de imágenes (Pdf). Los archivos comprimidos corresponden a las copias de los expedientes de emisión de deuda que fueran entregadas por DADP, los que a su vez contienen archivos embebidos.

Efectuada la revisión de los instrumentos respectivos y habiendo efectuado un análisis preliminar, surge que no reúnen los requisitos establecidos en la Res 26/15, apartado III.B) y en la Res 185/16, apartado II.B. 6., ya que no están completos de manera que permitan entender la naturaleza, oportunidad, alcance y resultados de los procedimientos desarrollados, y la evidencia obtenida en respaldo de las conclusiones y recomendaciones de modo que para su comprensión no se requieran explicaciones orales complementarias, tal como lo indica la norma. Tampoco se identifica la oportunidad de la realización de los procedimientos, el o los auditores intervinientes, ni la asunción de la tarea realizada, sus resultados, hallazgos y conclusiones mediante firma o intervención equivalente de los integrantes del equipo de auditoría actuante.

Respuesta

En relación a este párrafo precedente, solo vale recordar que se solicitaron exclusivamente los papeles de trabajo elaborados como respaldo, sin tomar en consideración la integridad del resto de la información ya existente validada y complementaria a los mismos, donde la propia afirmación respecto que "se realizó un análisis preliminar" de estos instrumentos aportados por la Gerencia, indica la liviana conclusión arribada, respecto de la completitud, naturaleza, alcance y procedimientos desarrollados por el equipo actuante. Vale recordar que el proceso de auditoría que regulan las normas de la AGN

establecen claramente roles para cada uno de los participantes, siendo el Auditor responsable quien debe evaluar en un todo el trabajo realizado, no aceptar injerencias externas y mantener durante el proceso de control, conforme lo establece claramente la Res. 26/15, independencia de Criterio (II.A.1); Confidencialidad (II.A.2); Integridad (II.A.3); Objetividad (II.A.4), Neutralidad Política (II.A.5) y fundamentalmente Comportamiento Profesional (II.A.6).

Se entiende que la mención respecto tanto del cumplimiento de la Res. 26/15 apartado III.B) Documentación y Res. 185/16, Apartado II.B.6 expuestos como fundamento no sólo es errónea sino que intenta invalidar, mediante un simple análisis de una eximia parte de los papeles de trabajo, el proceso integral de análisis que el equipo actuante realizara, siendo esta una clara injerencia de autoridad superior que atenta contra los atributos que la propia normativa le asigna a los auditores gubernamentales tanto en el Marco General de la Res. 26/15 como en las normas particulares de tipo de control externo gubernamental (Res.185/16) y (Res187/16) respectivamente.

Sin perjuicio de ello, y a pesar de no contener toda la información necesaria para comprender en su totalidad su contenido, no se encontraron evidencias distintas de la información incorporada al nuevo proyecto de informe que permitan sustentar sus afirmaciones. Por el contrario, en los citados archivos existen evidencias validas y suficientes para contradecirlas según se expone a continuación en cada caso.

Respuesta

Justamente de los procedimientos efectuados, así como de los hallazgos e incumplimientos detectados en el proyecto de informe anteriormente tratado, es lo que obliga al auditor a referir los mismos en el contexto que corresponde.

Específicamente válido es mencionar que en la sección del primer borrador de informe se destacaron importantes hallazgos de CONTROL INTERNO para la secuenciación en las autorizaciones de emisión de deuda del ejercicio. Ya en ese informe, el hallazgo importante en materia de cumplimiento refería a que el 23% de la deuda emitida durante el ejercicio se apoyaba en Decretos de Necesidad y Urgencia además de otros hallazgos de relevancia.

Los hallazgos referidos al control interno, tal cual lo indica la normativa, si son de relevancia y significatividad, generalizados, dan lugar a una abstención de opinión. En base a ese aspecto inserto en el propio borrador de informe se evaluó el requerimiento efectuado por la Auditora Lic. Graciela de la Rosa y se remitieron los actuados de la comisión a la Gerencia de Deuda Publica. Textualmente la CSDP recibió el requerimiento de la Auditora General Lic. Graciela (Nota AG6 N° 68/19 de fecha 20/11/2019 donde solicita que se informe *“de los procedimientos llevados a cabo sobre los instrumentos de emisión de deuda y su adecuación a la normativa de respaldo: la ley de presupuesto o el DNU.”*

Concretamente la Comisión de Supervisión de Deuda Pública resolvió por mayoría dilucidar las incertidumbres consignadas en la Nota AG6 N° 68/19, previo al tratamiento integral de la Cuenta de Inversión 2017, todo ello en consideración a la insistencia por parte de la CSCCI se resuelve tomar conocimiento y remitir a la Gerencia de Control de Deuda Pública a efectos de analizar lo solicitado por la Comisión de Supervisión de Cuenta de Inversión mediante nota 55/2020 CSCI. *La Comisión aprueba por mayoría la remisión de dicha solicitud, con disidencia del AG Dr. NIEVA.*

Con el antecedente de los hallazgos de Control Interno –ya evaluados y debatidos con los asesores en su oportunidad y validados- el área responsable vía el equipo actuante solicitó información adicional al auditado.

De la respuesta enviada el área procedió a un análisis de la información provista por el auditado por nota número NO-2018-47016175-APN-DADP#MF en respuesta en la que se le solicitara. Específicamente se solicitó “Detalle analítico de cada una de las operaciones de crédito público llevadas a cabo durante el ejercicio 2017 y que fueran autorizadas por planilla anexa al art. 34 de la Ley 27.341.

El resultado fue que se encontraron emisiones de instrumentos de deuda pública cuya fecha de colocación efectiva resultaba anterior al DNU N° 1013, de fecha 7 de diciembre de 2017, publicado en el Boletín Oficial el día 12/12/2017, que excederían los cupos previstos en la Ley en ciertos instrumentos (plazos).

En virtud de dicho hallazgo, se procedió a la detección específica de los instrumentos colocados que habrían sido el origen de los excesos expuestos, a los efectos de poder analizar los procedimientos en los cuales quedaron enmarcadas dichas emisiones, tal cual lo solicitara la nota AG 6- Lic. De la ROSA.

Los instrumentos identificados en esa respuesta dieron lugar a la solicitud de los expedientes que avalaron dichas emisiones. De esta respuesta se identificaron numerosas cuestiones referidas a la seguridad y trazabilidad de los controles que se realizaron en materia de cupos autorizados y nuevas autorizaciones de emisión de deuda.

Estos nuevos elementos obligaron al equipo actuante a informar a la Gerencia que resultaba necesario revisar el Informe Original, enmarcarlo en las nuevas normas y evaluar la necesidad de generar una nueva OPINION de AUDITORIA

CONJUNTA (financiera + cumplimiento) que refleje los riesgos encontrados debido a que si bien la *nueva evidencia recolectada* no permite afirmar taxativamente si en el transcurso del año 2017 existieron emisiones que excedieran el cupo de endeudamiento, el soporte informativo brindado por el auditado impide controlar la trazabilidad legal y operativa en las autorizaciones de las mismas y ello debería ser considerado , con criterio de prudencia y objetividad para tomar elementos de juicio válidos y suficientes en el trabajo de control. De dichas revisiones, se llegaron a los hallazgos que se invocan en los fundamentos de la OPINION.

Ahora bien, individualizando los aspectos normativos y fundamentos de la disidencia planteada por el Auditor, se detallan a continuación lo que dicha normativa indica respecto a la OPINION, a saber, Res. 185/16 (III.A.2.2.1); (III.A.2.3.1) textual..

“ Abstención de opinión

El auditor gubernamental se abstendrá de opinar cuando:

No pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados; y en circunstancias que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes con relación a cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las

incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

La abstención de opinión puede ser aplicada a toda la información examinada o a una parte de ella.

El auditor gubernamental debe indicar en su informe las razones que justifican su abstención de opinión en un párrafo con un título denominado “Fundamentos de la abstención de opinión”, situado inmediatamente antes del párrafo de abstención de opinión.

De dicho análisis puede establecerse que la ampliación de la conclusión en base al análisis detallado de expedientes de un número seleccionado de instrumentos de deuda, no tiene sustento en los procedimientos realizados, ya que la nueva evidencia recolectada no aportó mayor certidumbre ni mayor valor al informe emitido oportunamente, señalando que los supuestos incumplimientos parciales que podrían generarse por el cambio de asignación de las emisiones de deuda a los tramos de plazos mínimos autorizados que surgirían de los procedimientos agregados, así como por la falta de control de la vigencia de los DNU, contenida en el proyecto de informe tratado por la Comisión de Supervisión, no tienen sustento en criterios establecidos técnicamente y/o emitidos o enunciados por entidades representativas, sino que nacen del discrecional parecer de los encargados de realizar el informe.

Respuesta

Este párrafo indica, respetuosamente, un completo desconocimiento de la materia objeto del examen, el carácter institucional que le otorga la

Constitución Nacional a la rendición de cuentas integral y específicamente en materia de endeudamiento público, los objetivos del trabajo efectuado, así como de la propia disposición normativa que dio lugar a la emisión del proyecto de informe intermedio a saber:

La selección de los Criterios, conforme lo establece la Res.26/15. I. Características del control externo gubernamental, textual...

“ En los trabajos de informe directo, es el auditor quien mide o evalúa la materia o asunto de acuerdo con los criterios. También es el auditor quien selecciona la materia/asunto y los criterios, en base a su juicio profesional, considerando el riesgo y la materialidad. El resultado de la medición del asunto en cuestión, basado en los criterios, se presenta en el informe en forma de hallazgos, conclusiones, recomendaciones y/u opinión. ”

Asimismo, en la propia Res. 185/16 y 187/16 se valida este principio rector del marco normativo de la AGN, alineado con las normas de INTOSAI, aportando al auditor total independencia en la selección de los criterios que considere adecuados para llevar a cabo su trabajo de control. Exime entonces cualquier aclaración en relación al fundamento volcado en la disidencia y referido al supuesto *“sustento de criterios establecidos técnicamente y/o establecidos o emitidos por entidad alguna”* .

En cuanto a los criterios de auditoría propiamente dichos, los mismos fueron ampliamente expuestos y analizados en la planificación del trabajo de control ya tratados y aprobados por Colegio en Comisión. Vale mencionar que ese punto de partida ampara claramente un enfoque integral, técnicamente especializado y objetivo para la materia DEUDA PUBLICA.

Al respecto vale recordar lo definido por la Res. 26/15 respecto de la Materia Auditada, más allá del tipo de control que se ejecute, textual...

III.A. 1.1. 3) Determinación de los criterios y parámetros.

Los criterios son los puntos de referencia o estándares de comparación a utilizar para opinar o concluir sobre la/s cuestión/es a evaluar. Deben ser definidos para cada trabajo en particular en función del contexto y las circunstancias imperantes.

Éstos dependerán de varios factores, entre ellos los objetivos y tipo de control que se esté desarrollando y pueden tener origen en distintas fuentes, incluyendo entre otros las leyes, reglamentos, regulaciones, estándares profesionales, principios de control interno y mejores prácticas.

En su identificación deben considerarse los siguientes atributos:

- 1. Deben ser relevantes, comprensibles y reconocibles como tales para los destinatarios de los informes;*
- 2. En su conjunto deben ser integrales, esto es que deberán existir tantos como materias de comparación existan;*
- 3. Deben ser confiables, objetivos y de aceptación general; y*
- 4. Consistentes con los utilizados en trabajos similares.*

Asimismo, en cuanto a la materia objeto de control, **DEUDA PUBLICA** es prudente considerar que la misma se construye no sólo con el saldo obrante al final de cada ejercicio expuesto en los EECC anuales sino que son el resultado de un proceso dinámico de ejecución durante el mismo. Tal es su importancia en la rendición de cuentas anual de la nación que el propio

auditado expone las características de dichas operaciones en un apartado propio denominado "Separata de Deuda Pública". La integridad de esta rendición de cuentas en materia de endeudamiento lleva a considerar lo dispuesto por la propia Res. AGN 26/15 a saber:

AUDITORÍAS ESPECIALIZADAS

Las Auditorías Especializadas se caracterizan por la evaluación o medición de objetos específicos que requieren de un enfoque técnico especializado, y por tanto podrían ser abordadas con herramientas de índole multidisciplinaria. Son Auditorías Especializadas las realizadas en cuestiones del Ambiente, Deuda Pública, Sostenibilidad, Tecnologías de la Información (TI) entre otras. Pueden combinar técnicas de auditoría tradicional a los procedimientos específicos y técnicos de la materia a auditar.

Asimismo, vale indicar que los DNU en cuestión (observados desde el primer proyecto de informe borrador sujeto a discusión) no se encuentran plenos en cuanto a la validación requerida por la Constitución de la Nación, lo que aporta aún mayor incertidumbre. Al referir dichos instrumentos de aprobación para la emisión del endeudamiento público excedente al autorizado por Ley, sin cumplir con los mínimos criterios de control interno ni de validación en su proceso de colocación respalda significativamente la incertidumbre referida en los fundamentos de la OPINION.

Surge también que la terminología utilizada no parece precisa respecto de la situación relevada. Así, la supuesta falta de trazabilidad se refiere en realidad a que el auditado realiza reasignaciones en la planilla anual de las emisiones de deuda a los distintos tramos. Estas reasignaciones, en la práctica se justifican en la naturaleza intrínseca de la autorización legislativa que establece asignaciones presupuestarias para emisión de deuda por plazos mínimos de amortización.

Esto significa que las autorizaciones de mayor plazo mínimo de amortización también cumplen los requisitos de las de menor plazo (una emisión de plazo de amortización de 360 días puede ser asignada al cupo de 90, 180 o 360 días según la utilización que registre cada tramo). Ello así, evidencia que el resultado plasmado de los “Procedimientos llevados a cabo por el auditado sobre los instrumentos de emisión de deuda y su adecuación a la normativa de respaldo: la ley de presupuesto o el DNU “ luce como mínimo incorrecto ya que denuncia un exceso en el tramo de 360 días cuando también muestra que el margen no utilizado de los tramos mínimos de 90 y 180 días triplican el supuesto exceso.

Respuesta

Lo referido a los cupos de endeudamiento no constituye un hallazgo ni es presentado como tal en el proyecto de informe. Es simplemente una observación (en potencial) que llevó al auditor a inspeccionar e indagar, conforme lo solicitado por CSDP, el mecanismo por el cual el auditado verifica la adecuación de las emisiones de deuda pública a su normativa de respaldo, la trazabilidad de las autorizaciones legales y el sistema por el cual se verifica la misma. La incertidumbre indicada en el Informe se origina en esta última cuestión de incumplimiento y graves falencias de control interno lo que obliga al equipo actuante, por un criterio de prudencia y responsabilidad profesional a emitir su opinión clara y fundamentada en el Proyecto de Informe.

En segundo término, no es suficiente el análisis de solo el grupo de 4 instrumentos identificados con el supuesto exceso en un tramo, para inferir al total de cupos de endeudamiento la falta de trazabilidad, ya que para generalizar el supuesto hallazgo debió cerciorarse cabalmente que los casos seleccionados resultan representativos del universo y su impacto muy significativo en términos cualitativos y cuantitativos.

Respuesta

Los hallazgos y conclusiones no refieren a sólo los 4 instrumentos evaluados, ya que por las características del sistema de control respecto de los cupos autorizados por ley que realiza el auditado (DADP y circuito respectivo) mediante planillas Excel, externas, plenamente alterables y embebiendo la información alerta respecto de las incorrecciones detectadas en la nueva evidencia enviada por el mismo, indican que las mismas son de carácter acumulativo, generan un significativo nivel incertidumbre legal y por tanto aplican a la evaluación de la totalidad de las emisiones de deuda del ejercicio examinadas.

Además, se utiliza las asignaciones efectuadas en la planilla anual que ya contiene las adecuaciones introducidas por la vigencia del DNU 1013/17 para reconstruir la situación a una fecha anterior, asumiendo la existencia de un supuesto exceso a partir de información que no resulta válida a esa fecha, ya que las asignaciones efectuadas con anterioridad a la vigencia surgen inconfundiblemente de las planillas que elabora la DADP para cada una de las emisiones de deuda, que se encuentran en poder del equipo actuante.

Respuesta

El supuesto exceso en los cupos no es un tema relevante ni está estrictamente conectado con los hallazgos y conclusiones del nuevo proyecto de informe, tal se mencionó anteriormente.

Asimismo, la información suministrada por la DADP por nota número NO-2018-47016175-APNDADP#MF, como respuesta al requerimiento efectuado por AGN por NOTA N° 611/A-05, que da origen al planteo inicial para cuestionar la certidumbre sobre las autorizaciones, relativa a las normas que autorizan las emisiones de deuda, en todos los casos indica “Ley 27.341 Dto 1013/17”. No obstante, en el proyecto de informe se asume infundadamente que el auditado indica como norma

que autoriza las emisiones consignadas, el DNU 1013/2017, únicamente. Esta presunción resulta ser solo una de las alternativas posibles que se desprende de la respuesta brindada ya que en la realidad muy difícilmente todos los casos puedan encuadrar en ambas normas, siendo más probable que lo hagan exclusivamente en alguna de ellas y en particular en mayor proporción en la ley, dado su mayor participación sobre el total autorizado y la fecha de publicación del decreto.

Respuesta

Justamente porque el auditor no realiza presunciones ni inferencias en base a la evidencia que recibe es que el equipo actuante llega a la conclusión de señalar con prudencia las falencias en el sistema que verifica la adecuación a la normativa de respaldo (Presupuesto).

Téngase presente que el citado DNU establece nuevos montos máximos y una nueva asignación de importes a los distintos plazos de amortización mínimos. Por lo tanto, la respuesta refiere en todos los casos a esta situación, todas las emisiones consultadas encuadran en los niveles de autorización para los plazos mínimos de amortización establecidos por la Ley 27.341 y el DNU 1013/2017, ya que no existió formalmente la autorización de un importe adicional, sino que se modificaron los totales asignados en cada caso. El auditor en su requerimiento parece pretender que le sea identificada una asignación específica a la diferencia entre los nuevos montos autorizados por el DNU y los importes originales establecidos en la Ley. Sin embargo, el ex Ministerio de Hacienda y Finanzas debió cumplir hasta la publicación del DNU con los niveles de autorización establecidos en la Ley, y a partir de allí con los nuevos montos. También la respuesta indica que las asignaciones efectuadas en cada oportunidad en que se realizaron emisiones de deuda, surgen de las planillas obrantes en cada uno de los expedientes, a los que el equipo de auditoría tuvo acceso.

Respuesta

Al referir dichos instrumentos de aprobación del endeudamiento público excedente al autorizado por Ley sin cumplir con los mínimos criterios de control interno y de validación en su proceso de colocación respalda significativamente la incertidumbre referida en los fundamentos de la OPINION. El propio párrafo bajo análisis indica que son planillas Excel, adicionales a los sistemas operativos de registración y validación del área, cuestión que dio origen a la evaluación de todo el proceso que involucró la operatoria del ejercicio, incluyendo las operaciones mencionadas.

El informe asume, a pesar de no encontrarse establecido de manera legal o reglamentaria y sin haber sido previamente establecido ni definido concretamente como criterio, que las asignaciones a los distintos plazos mínimos de amortización deben ser definitivas y que cualquier reasignación importa la falta de trazabilidad de la documentación lo cual afecta la razonabilidad, la transparencia y la confiabilidad de la información. Nótese que con anterioridad a la vigencia del DNU el auditor solo identifica resignaciones en la planilla correspondiente al expediente, EX-2017-19559935-APN-MF, mientras que con posterioridad todas las reasignaciones constan en la planilla final anual. No obstante, no fue consultado el auditado de la situación revelada, asumiendo el auditor la existencia de un hallazgo por la confrontación con un criterio propio: las asignaciones iniciales no pueden reformularse aun respetando los límites de la planilla anexa del Art. 34 de la ley de presupuesto, ni siquiera después de la emisión del DNU que establece una autorización de emisión superior y una nueva distribución a los distintos plazos mínimos de amortización.

Respuesta

El propio párrafo bajo análisis indica que son planillas Excel, adicionales a los sistemas operativos de registración y validación del área, cuestión que dio origen a la evaluación de todo el proceso que involucró la operatoria del ejercicio, incluyendo las 4 operaciones mencionadas. Mal puede el lector de este proyecto de informe inferir respecto de lo que el propio auditado aporta como evidencia de auditoría y ratifica los hallazgos previos realizados por el equipo no sólo en la etapa de planificación sino en la propia etapa de indagación adicional. El criterio adoptado por el equipo de auditoría se encuentra plenamente informado tanto en el plan de trabajo como en la matriz de planificación, por tanto, no ha lugar a esta afirmación, inconsistente con el propio proceso de control aplicado.

A partir de dicha infundada interpretación, se construyó mediante razonamientos sin sustento en evidencia y la aplicación de procedimientos adicionales que no se basan en criterios de significatividad y riesgo, una supuesta incertidumbre que no solo genera una opinión modificada de cumplimiento como se indicaba en el proyecto de informe tratado por la comisión de supervisión, sino que se convirtió artificialmente en una abstención de opinión global en el nuevo proyecto de informe, unificando los objetivos financieros y de cumplimiento que se encontraban perfectamente separados en la planificación, en la ejecución, en las evidencias, en los hallazgos, en las observaciones, en las salvedades, en las limitaciones y en las opiniones aprobados a lo largo de todo el proceso del proyecto de auditoría.

Respuesta

Más allá de reiterar que no corresponde evaluar la interpretación del equipo actuante en relación la evidencia recolectada, por el propio cuerpo normativo del control externo gubernamental, va de suyo informar respecto de que no

debe soslayarse que el objetivo de los Estados Contables de las Entidades del Sector Público es *“proporcionar a las autoridades y los usuarios información útil para la rendición de cuentas y la toma de decisiones”*. (Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional, Disp. CGN N°24/19, pág. 18).

En cuanto a las consideraciones ofrecidas en torno al Punto 8 del proyecto de informe, esta Gerencia no comparte el análisis. Los nuevos procedimientos en efecto otorgan mayor evidencia alrededor de las falencias en el control interno, más precisamente en el sistema de registro que sustenta las adecuaciones de los instrumentos de deuda pública a la normativa de respaldo.

A su vez, la incertidumbre en que redundan los hallazgos es debidamente determinada y cuantificada para señalar su incidencia como significativa, como se consigna en el apartado **“Materialidad de los Hallazgos que generan impacto en la opinión”**

Cada expediente de emisión de deuda contiene la correspondiente autorización por autoridad competente que cumple con requisitos fijados en los procedimientos establecidos, y pudo verificarse de la revisión del trámite de los expedientes que consta una planilla que expone y demuestra en cada una de las oportunidades en las que se procedió a emitir instrumentos de deuda, la existencia de margen en los importes autorizados por ley, posteriormente ampliados por DNU, según los distintos plazos mínimos de amortización establecidos, así como la evidencia de su debido control por los funcionarios responsables.

En ellos puede identificarse perfectamente cuál fue la asignación brindada a todos los instrumentos de deuda en cada una de las emisiones, siendo identificadas

unívocamente por número de expediente, número de documento ONCP y número de resolución, lo que permite realizar su seguimiento desde la emisión de cada título hasta el cierre del ejercicio y corroborar permanentemente el cumplimiento de la autorización de la ley y del DNU según la fecha.

De esta manera, se construyó sobre la base de una interpretación incorrecta del legítimo ejercicio de las facultades conferidas por la Ley de Presupuesto al Administrador y de supuestos indicios generados a partir de ella, sobre una muestra carente de representatividad y significación, una conclusión sin sustento, que indica la imposibilidad de afirmar que el auditado haya respetado los cupos de endeudamiento fijados por Art 34 de la Ley N° 27.341 de Presupuesto General de la Administración Nacional para el ejercicio 2017 antes de la publicación del DNU 1013/2017.

Respuesta

Nuestro rol como auditores en la materia bajo análisis comprende brindar información que prohíje el necesario resguardo del mandato otorgado por el Poder Legislativo al Poder Ejecutivo. Dicho mandato se encuentra individualizado en las atribuciones del Congreso Nacional consagradas en el Artículo n° 75, inciso 8 de la Constitución. Surge lógicamente que en este orden no puede hacerse caso omiso a la integridad de los sistemas de registro y control vinculados a los límites o restricciones impuestas al endeudamiento estipuladas en la Ley de Presupuesto aprobado.

De esta forma, una aproximación restringida de los aspectos cualitativos que debiera contener la información que se brinda (veracidad, certidumbre, completitud, trazabilidad, etc.), necesariamente cercena la utilidad que la misma puede aportar. Al respecto, la AGN ha consagrado en su visión

institucional como objetivo estratégico “Contribuir a la mejora del Sector Público Nacional” para lo cual se entiende necesario ganar en la exhaustividad y calidad de los proyectos de informe que se ponen a consideración de la superioridad, con especial énfasis en el caso de la rendición de cuentas respecto del endeudamiento público y su efecto futuro en la solvencia fiscal de la Nación.

Contrariamente a ello, ya se afirmaba en el proyecto de informe tratado por la Comisión de Supervisión (7.2.1.1 Autorización presupuestaria), como así también en el nuevo proyecto que se eleva (7.1.1.1 Autorización presupuestaria) que “De los 44 instrumentos relevados, se verificó que la totalidad se encuentra autorizada mediante ley de presupuesto o ley específica, excepto por el financiamiento FUCO.”

Dicha muestra de 44 instrumentos fue obtenida mediante los mecanismos detallados en la planificación que fuera aprobada por la Comisión de Supervisión, y que garantizan la representatividad y significatividad necesarias que permiten inferir respecto del comportamiento del universo y así generalizar las conclusiones.

Parece confundirse la existencia de controles por parte del auditado con la posibilidad del auditor de aplicar procedimientos para validar determinada condición. Aun en el hipotético caso que se pudiera afirmar que el auditado no controla, el auditor pudo haber aplicado procedimientos para satisfacerse. En el caso que nos ocupa, que el procedimiento empleado por la Dirección de Administración de la Deuda Pública (DADP) no deje evidencia de las reasignaciones efectuadas a los montos autorizados a los distintos plazos mínimos de amortización, no significa que el auditor no haya podido satisfacerse de las autorizaciones presupuestarias para la emisión de la deuda.

Respuesta

En relación a este apartado de los fundamentos se reproduce lo que ya obra en los borradores previos a este informe y se reproduce textual en lo siguiente *“Durante el período auditado se sancionaron los Decretos de Necesidad y Urgencia 595/17 y 1013/17 que autorizaron la emisión de deuda pública. Tal como fuera expuesto en el Estudio Previo, el 23% de la deuda directa fue autorizada vía DNU, representando un total de \$ 390.043 millones, en tanto que para la deuda indirecta, el 1% fue aprobado mediante dicho mecanismo, representando \$6.547 millones.....*

.....” De la información provista en este expediente, no se constata que el auditado verifique la vigencia del DNU (que menciona como norma que habilita la autorización de la emisión) ni tampoco si el Decreto contaba con el Dictamen de aprobación o rechazo por parte de la Comisión Bicameral Permanente y las correspondientes resoluciones de ambas Cámaras del Congreso”

Este aspecto, señalado tanto en la etapa de planificación como en la versión borrador del informe (discutida con los señores asesores) sumado a los nuevos procedimientos y hallazgos producidos son los que derivan en la elaboración de un Informe Final por parte del departamento responsable y validado por la Gerencia.

No obstante, ello, vale mencionar que la propia normativa de la AGN (Res.77/02) es clara en relación a los tiempos y procesos de tratamiento de los informes una vez concluidas las tareas de campo, originales o adicionales para reforzar el trabajo del auditor. En este caso, las mismas se reflejan en el informe elevado a la CSDP.

La evaluación de los hallazgos, la ponderación material de los mismos, así como las muy significativas condiciones en el proceso de autorización de las emisiones de deuda y el control del cupo presupuestario, dieron lugar a tomar un enfoque de auditoría integral respecto de la deuda pública, no solamente referido a la registración del saldo de deuda sino a la operatoria del ejercicio que dio lugar a esos saldos finales.

Amerita en este caso, asimismo, aclarar que los 44 instrumentos analizados responden a la "muestra" realizada originalmente por el equipo actuante. La apertura de procedimientos sobre algunos de esos propios instrumentos, así como la detección de la precariedad de los controles internos, dan cuenta de los hallazgos que obligan, en el marco de una prudente afirmación sobre lo examinado a la Opinión en el Informe, respecto de lo cual se transcribe textual lo dispuesto por la Res. 185/16 y que valida también las recomendaciones de la INTOSAI en materia de Auditorías del Sector Público (ISSAI 100; ISSAI 200 e ISSAI 400) referida a la necesidad, en este tipo de controles, de tomar extrema precaución respecto de la integridad y el cumplimiento normativo de autorizaciones presupuestarias. Textual se inserta...

Abstención de opinión

El auditor gubernamental se abstendrá de opinar cuando:

No pueda obtener elementos de juicio válidos y suficientes en los que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser significativos y generalizados; y en circunstancias que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido elementos de juicio válidos y suficientes con relación

a cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

La abstención de opinión puede ser aplicada a toda la información examinada o a una parte de ella.

El auditor gubernamental debe indicar en su informe las razones que justifican su abstención de opinión en un párrafo con un título denominado “Fundamentos de la abstención de opinión”, situado inmediatamente antes del párrafo de abstención de opinión.

Por ello, sí es posible afirmar que el auditado respetó los cupos de endeudamiento fijados por Art 34 de la Ley N° 27.341 de Presupuesto General de la Administración Nacional para el ejercicio 2017 aún antes de la publicación del DNU 1013/2017, ya que durante la auditoría y también como resultado de los procedimientos adicionales aplicados se obtuvieron evidencias válidas y suficientes que así lo demuestran. Entre ellas, la tabla 1 del nuevo proyecto de informe da cuenta que el auditado gestionó eficientemente la emisión de deuda a mayores plazos que los mínimos autorizados sin superar los montos máximos autorizados. Se reitera que las autorizaciones de mayor plazo mínimo de amortización también cumplen los requisitos de las de menor plazo.

Respuesta

La evidencia recolectada no permite realizar la afirmación precedente por parte de quien fundamenta, ya que no formó parte del equipo ejecutor, ni es responsable directo de la validación de aquellos aspectos que, en el marco de

la objetividad y la prudencia profesional debe transmitir en su Opinión. En consecuencia, debe primar el criterio de prudencia ante la incertidumbre detectada y evitar inferir desde el texto de un proyecto de informe, conclusiones respecto de procedimientos realizados por otros auditores responsables de llevarlos a cabo.

Por último, corresponde recordar y poner de resalto que por el propio artículo 34 de la ley 27341 se autoriza a realizar operaciones de crédito público por los montos, especificaciones y destino del financiamiento indicados en la planilla anexa al citado artículo y en su último párrafo establece que “El Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas podrá efectuar modificaciones a las características detalladas en la mencionada planilla a los efectos de adecuarlas a las posibilidades de obtención de financiamiento, lo que deberá informarse de la misma forma y modo establecidos en el segundo párrafo.”

Esta última previsión legislativa sitúa a la observación del supuesto exceso obtenido mediante propio cálculo por parte del auditor interviniente, en otro hipotético plano de incumplimiento, que en este caso sería del mecanismo de información establecido, situación que no fue corroborada por el auditor.

De esta manera, la supuesta situación de incertidumbre respecto del cumplimiento de la autorización presupuestaria desaparece quedando totalmente desarticulada, ya que del propio cálculo del auditor surge, en primera instancia, que el supuesto exceso verificado en el plazo mínimo de amortización de 360 días no fue real dado que existen defectos en la utilización, que superan en más de tres veces el supuesto exceso, de los importes autorizados para los plazos de amortización de 180 y 90 días que también cumplen con la exigencia del plazo mínimo de 360 días, y en segunda instancia, que el monto total autorizado no se ve superado por el total de instrumentos de deuda emitidos en ningún momento y por ninguna circunstancia.

Por lo que eventualmente el Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas podría hacer uso de la facultad conferida por la propia ley de presupuesto de efectuar las modificaciones a las características detalladas en la planilla anexa al art. 34, a efectos de adecuarlas a las posibilidades de obtención de financiamiento en el hipotético caso, del cual no se obtuvieron evidencias durante la auditoría, que se superaran los importes asignados en ella a cualquiera de los plazos mínimos de amortización.

Sin perjuicio de rechazar, todas las modificaciones realizadas, por carecer de sustento la afirmación que la documentación de respaldo que soporta las asignaciones de cada emisión carece de parámetros de trazabilidad, lo cual afecta la razonabilidad, la transparencia y la confiabilidad de la información, se señala que la consideración y ponderación realizada de esta situación en el nuevo proyecto de informe no respeta la regulación en la materia contenida en las normas de control externo gubernamental (Res. 26/15), de control financiero gubernamental (Res. 185/16) y de control de cumplimiento gubernamental (Res. 187/16).

A ese respecto, la eliminación en los apartados 5.1 (nuevo) Criterios identificados y en el apartado 7 Aclaraciones preliminares, de los títulos que los ordenaban según su correspondencia con la auditoría financiera o de cumplimiento, listándolos sin que se advierta discriminación alguna, y la emisión de un solo dictamen de abstención de opinión en el apartado 12 (nuevo) no responde al enfoque aprobado en la planificación de la tarea y no respeta, en particular, lo establecido en la Res 187/16, apartado 4.B.3. que indica que la conclusión sobre el respeto de las normas puede incorporarse como una opinión sobre su cumplimiento al informe de auditoría sobre los estados financieros, generando de esta manera confusión al lector del informe.

Del mismo modo, en el apartado 8 Resultados de las tareas de Control Interno, bajo el título Actividades de Control se incorporan los procedimientos, los hallazgos, su ponderación y las consecuencias en el párrafo de opinión que surgieron de la verificación del circuito de emisión de los instrumentos de deuda pública, que como ya se explicara no tiene sustento en las evidencias obtenidas durante la tarea, sino por el contrario demuestran el cumplimiento dado por el auditado. También bajo el título Conclusión General, se agregan dos recomendaciones referidas al registro y control de las asignaciones a los cupos de endeudamiento y plazos mínimos de amortización acentuando la confusión en la exposición de los distintos apartados y el contenido establecido en la normativa de control ya mencionada.

En el apartado 9 Hallazgos y recomendaciones resultantes, en 9.1 (nuevo) Control de cumplimiento se agrega la viñeta 7 Control del cumplimiento del cupo de endeudamiento que indica la falta de un sistema de registro de las asignaciones presupuestarias fiable que permita la trazabilidad de las emisiones de IDP de forma de poder controlar la adecuación al Presupuesto, y en 9.2 (nuevo) Control Financiero, en el título Materialidad de los Hallazgos que generan impacto en la Opinión se agrega el 0,74% correspondiente al Fondo Unificado (7.1.1.3) y el 24,29% referido a la incertidumbre en la adecuación al cupo presupuestario en la colocación de títulos públicos (8) y una consideración de que en conjunto, con las salvedades ya existentes en el informe anterior, representan el 29,06% del total de la Deuda Pública. No obstante que el hallazgo referido a las autorizaciones de las emisiones, que no es compartido por falta de sustento, se incorpora para el objetivo de cumplimiento, se lo hace incidir erróneamente en la ponderación cuantitativa detallada para el objetivo financiero. A su vez, en la citada ponderación es calificado como salvedad determinada, a pesar de tratarse de una hipotética limitación en el alcance por fallas de control interno, no compartida porque no impidió la aplicación de los procedimientos necesarios para que el auditor pueda satisfacerse, y se la cuantifica aparentemente por el total de las emisiones de deuda del ejercicio (la

correcta relación arroja 24,89% ya que no resulta correcto informar el 24,29% que corresponde a la relación sobre el total emitido al 12/12/2017 que surge de la elaboración propia del auditor, cuando la opinión debe emitirse sobre la situación de la deuda al 31/12/2017), cuando de la prueba realizada sobre el universo de emisiones solo surgirían 4, de un total de 170, que fueron erróneamente identificadas como supuesto exceso. Entonces, el supuesto exceso representa en realidad el 0,39% del importe total de la Deuda Pública al 31/12/2017.

Del mismo modo la incorporación como salvedad determinada correspondiente a la situación detallada del fondo unificado, que proviene del objetivo de cumplimiento, dentro de la materialidad de los hallazgos que generan impacto en la opinión del objetivo financiero, también resulta inapropiada.

En el mismo apartado 9 existen referencias que no fueron actualizadas a las modificaciones introducidas en el nuevo informe. Así, en las viñetas 6 y 9 del apartado 9.2 Objetivo 2 Control financiero, se indica incorrectamente las referencias 7.1.2. y 7.1.4 cuando corresponde reemplazarlas por 7.1.6. y 7.1.8 respectivamente.

Se agrega el apartado 11 (nuevo) Fundamentos de la abstención de la opinión, en el que se indica que se considera muy significativas las deficiencias de control interno expuestas en el capítulo 8, en particular la incertidumbre sobre la adecuación de la emisión de los instrumentos de deuda a la normativa de respaldo, y se describen el resto de las salvedades, que generan una multiplicidad de materiales y significativas incertidumbres. A su vez, expresa la posible interacción entre ellas, que indicarían su carácter acumulativo, lo que genera la imposibilidad de emitir opinión. Sin embargo, las deficiencias de control interno no resultan muy significativas ya que como se explicó en el párrafo anterior, el supuesto exceso en la asignación de las emisiones al plazo mínimo de amortización de 360 días solo representa el 0,39% del total de la deuda al 31/12/2017. Además, no se explica en el informe ni en los papeles de trabajo, ni se entiende la pretendida posible

interacción entre las incertidumbres que indicarían su carácter acumulativo, por lo que no se comparte que estén dadas las condiciones para emitir una abstención de opinión.

Tampoco se comparte la eliminación del apartado 11 (viejo) que daba cuenta de las dos opiniones con salvedades: Financiera y Respecto al cumplimiento legal de los aspectos evaluados, ya que eran el fiel reflejo de la situación que surgió del proceso de auditoría y por lo tanto se cumplía con lo establecido en las normas de control externo gubernamental generales (Res. 26/15), Financieras (Res. 185/16), de Cumplimiento (Res. 187/16) y especializadas de Deuda Pública (Res. 188/16).

Por el contrario, el apartado 12 (nuevo) Abstención de opinión sobre “los EECC de la cuenta de inversión identificados con a) Balance General (Deuda Pública-Nota14) y b) Cuadro 34- Estado de la deuda Pública y respecto de la información sobre el estado de la deuda pública contenida en la rendición anual de cuentas para el ejercicio 2017”, unifica incorrectamente en una opinión las conclusiones obtenidas de la comparación con criterios de diversas fuentes, no compartidas desde la etapa de planificación por el suscripto, las que generan abstención de opinión, entre ellas normas contables de la CGN, cuyo cumplimiento resulta legalmente exigible, y mejores prácticas emitidas por diversos organismos para promover mejoras en los marcos de administración de la deuda y su transparencia, que no son de cumplimiento obligatorio. De esta manera se desvirtúa inapropiadamente el marco de presentación de información aplicable, generando el auditor su propio marco obtenido de una multiplicidad de fuentes no todas de la misma jerarquía, exigibilidad y aceptación, obteniendo una conclusión que no refleja la verdadera situación de la información financiera ni del cumplimiento legal, confundiendo al lector que podría tomar decisiones equivocadas a partir del nuevo informe. Esta última situación también afectaría la uniformidad de los criterios empleados para la evaluación de la cuenta de inversión por parte de AGN, dado

que para el resto de la información objeto de auditoría se utiliza el marco normativo y regulatorio aplicable, no obstante la existencia de profusos pronunciamientos de organismos nacionales e internacionales en las distintas materias.

Respuesta

En relación a este aspecto, vale mencionar que el informe cumple claramente con lo dispuesto por las Resoluciones mencionadas, así como en forma complementaria hace suyo la aplicación de la ISSAI 200 referida a las Auditorías Financieras llevadas conjuntamente con Auditorías de Cumplimiento, más apropiadas a la materia objeto de auditoría, la cual conjuntamente con lo dispuesto en la Res. 188/16 amerita el formato asignado el proyecto.

El enfoque del tipo de control aplicable al trabajo de control externo Cuenta Inversión 2017 - Deuda Pública- no sólo fue aprobado por mayoría en ocasión de la planificación de las tareas, sino que fue adoptado como propio por la mayoría de los miembros en ocasión de tratarse y aprobarse en reunión de Colegio en Comisión.

No obstante, ello, se recuerda que conforme lo expresa la Disposición 74/09, Anexo I... " Metodología de Presentación de los Informes de Cuenta Inversión"

***Primero* " Las conclusiones a que arriben los respectivos informes individuales, elaborados por las Gerencias de Deuda Pública y Gerencia de Control Financiero, deberán presentar informes independientes sobre los aspectos presupuestarios y contables.**

Gastos...” El informe producido por la Gerencia de Deuda Pública en el Servicio 355 relativo a endeudamiento ”

Todo ello refleja claramente la necesidad de exponer la conclusión arribada en el trabajo control en una opinión donde se expongan tanto las conclusiones referidas al cumplimiento legal en materia presupuestaria como el resultado de examinar si el endeudamiento acaecido en el ejercicio objeto de auditoría y su registración resultante reflejan razonablemente o no la exposición inserta en la rendición anual de cuentas efectuada por el auditado.

Este accionar, tampono refleja fielmente la situación que surgió del proceso de auditoría y por lo tanto no se cumple con lo establecido en las normas de control externo gubernamental generales (Res. 26/15), Financieras (Res. 185/16), de Cumplimiento (Res. 187/16) y especializadas de Deuda Pública (Res. 188/16) que exigen la presentación de opiniones diferenciadas o directamente la emisión de informes separados.

Respuesta

Las normas de control externo gubernamental son el marco para la realización del control externo gubernamental, no exigen ni eximen al auditor de llevar a cabo su trabajo en el marco de su criterio profesional y habilitan expresamente la adecuación de la COMUNICACIÓN de los resultados del control conforme resulte apropiado a los destinatarios, en este caso el Poder Legislativo y la ciudadanía en general.

Adicionalmente, no es correcta la identificación de la información sobre la que se abstiene de opinar, ya que corresponde ...a) Balance General (Deuda Pública- Nota 14 a) y b) , Cuadro 34....

El apartado 13 Párrafo de énfasis incorpora información al 31/12/2017 no contenida en la información objeto de auditoría, su análisis, hallazgos, conclusiones y recomendaciones referidas a la Sostenibilidad de la deuda, y por lo tanto no reúne los requisitos de acuerdo a las normas de control externo gubernamental para ser incorporado y considerado de esa manera ya que este párrafo solo puede referirse a situaciones que están correctamente expresadas y reveladas en la información objeto de auditoría (Res 185/16 III.A.2.3.1 Párrafos de énfasis y otras cuestiones).

Respuesta

Al respecto de las afirmaciones realizadas en los párrafos anteriores, se transcribe textual seleccionado de lo dispuesto por la Res. 185/16 textual a saber:

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

En el sector público los mandatos en relación con la auditoría pueden ampliar el número de circunstancias pertinentes para su inclusión en un párrafo de énfasis. A continuación, se enumeran otros ejemplos de circunstancias, que si bien no modifican la opinión puede ser pertinente incluir para su adecuada presentación en los estados financieros:

- ***Actuaciones legislativas en relación con programas o con el presupuesto.***
- ***Leyes, reglamentos o directivas contradictorios con repercusiones significativas en la entidad.***
- ***Fraude, abusos o pérdidas.***
- ***Operaciones importantes.***

- **Insuficiencias significativas del control interno.**
- **Operaciones realizadas sin la debida atención al principio de economía.**
- **Falta de sostenibilidad fiscal.**

En el apartado 14 Otras cuestiones se reiteran situaciones ya contempladas en otros apartados del informe, en algún caso en más de una oportunidad, que no reúnen los requisitos establecidos en la normativa vigente para ser expuesta nuevamente en este apartado ya que no se refieren a cuestiones que resulten relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor gubernamental o el informe de auditoría (Res 185/16 III.A.2.3.1 Párrafos de énfasis y otras cuestiones).

Finalmente, se agregan los anexos V Comparación Planilla anual con la planilla de los expedientes, Anexo VI Cambios en la asignación de los plazos mínimos y Anexo VII El caso de la “Letra del Tesoro de USD Vto 26/10/2018” SIGADE 70751015, todos ellos referidos a la autorización legal de las emisiones de deuda, en base a los procedimientos agregados, cuyas conclusiones no son compartidas como ya fuera dicho a lo largo de todo este documento, y que en la práctica su confección demuestra la disponibilidad de la información cuyos parámetros de trazabilidad resultan injustificadamente cuestionados.

Respuesta

Al respecto de las afirmaciones realizadas en los párrafos anteriores, se transcribe textual lo dispuesto por la Res. 185/16 ...

Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones

El auditor gubernamental agregará en el informe un párrafo destacado con el título “Párrafo de énfasis” o similar, sobre una cuestión presentada o revelada de forma adecuada en los estados financieros, en las siguientes situaciones:

Cuando esa cuestión explique una incertidumbre significativa sobre el supuesto de empresa en funcionamiento (ej., dependencia de la continuidad de aportes del tesoro para mantener el nivel de actividad) o que los estados financieros fueron preparados sobre la base de un marco regulatorio de información contable que no es aceptable para las normas contables profesionales aplicables; o cuando los estados financieros son modificados por un hecho del que se toma conocimiento después de las fechas originales en que la dirección del ente aprobó los estados financieros y el auditor emitió su informe (además, los auditores gubernamentales pueden recabar asesoramiento jurídico y también sopesar la necesidad de informar al órgano legislativo competente.); cuando el auditor gubernamental considere necesario llamar la atención de los usuarios sobre alguna otra cuestión que a su juicio es fundamental para una adecuada comprensión de los estados financieros.

III CONCLUSION

En base al análisis efectuado sobre los fundamentos normativos y especialmente los técnicos, erróneamente indicados en los FUNDAMENTOS, la no procedencia de las menciones procedimentales y reglamentarias referidas en el mismo, así como la pretendida injerencia externa por parte de terceros al equipo actuante realizando afirmaciones de auditoría en base a inferencias respecto del *deber hacer* al mismo, particularmente con relación a los *procedimientos, indagaciones y resultados identificados* apoyados en *evidencia válidamente recolectada* y el marco formal de normas propias e internacionales referidas a la materia objeto de examen,

pretendidamente mencionadas como de menor o nula jerarquía, se entiende que **corresponde rechazar plenamente** lo invocado y dejar constancia de ello en las actuaciones referidas a este despacho.

De manera adicional, aunque no menos importante a lo que expresé en mi exposición, corresponde señalar el tratamiento que el tema ha tenido en la CSDP a saber:

-Con fecha **25 de junio 2019 (Acta 13/19)** la CSDP toma en tratamiento de la Actuación 198/2018 (Ref: S00079)-Cuenta Inversión 2017- Deuda Pública resolviendo por unanimidad la *“Toma de conocimiento y remisión a la Comisión de Cuenta Inversión para la continuación de su trámite”*. *Aprobando por unanimidad la remisión del proyecto de informe intermedio sujeto a discusión a la mencionada Comisión.*

-Con fecha el día de **17 de Diciembre de 2019 (Acta 27/19)** toma en tratamiento la Nota N° 202/19-CSCI respecto de la Actuación N°198/18-Proyecto de Informe “Deuda Publica-Cuenta de Inversión 2017” que eleva para tratamiento de la Nota N°68/19 AG06. *En esa oportunidad la Comisión resuelve incluirlo en futuras labores de auditoria de gestión. Aprobando por unanimidad lo resuelto.*

-Con fecha **8 junio 2020 (Acta 7/20)** se toma tratamiento a la Nota N° 55/2020-CSCI: Actuación N° 198/18 - Proyecto de Informe “Deuda Pública – Cuenta de Inversión 2017” mediante la cual solicita dilucidar las incertidumbres consignadas en la Nota AG6 N° 68/19, previo al tratamiento integral de la Cuenta de Inversión 2017. En consideración a la insistencia por parte de la CSCI resuelve tomar conocimiento y remitir a la Gerencia de Control de Deuda Pública a efectos de analizar lo solicitado por la Comisión de Supervisión de Cuenta de Inversión

mediante nota 55/2020 CSCI. *La Comisión aprueba por mayoría la remisión de dicha solicitud, con disidencia del AG Dr. NIEVA.*

-Con **fecha 26 de abril de 2021 (Acta 6/2021)** la comisión toma en consideración la Nota N° 33/2021- DCOCPS mediante la cual eleva para consideración y efectos un nuevo proyecto de informe correspondiente a la Actuación N° 198/18. En esta oportunidad y luego de un amplio debate la se toma conocimiento del nuevo proyecto de informe de auditoría, presta conformidad y remite a la Comisión de Control de Cuenta Inversión por mayoría. Con la disidencia nuevamente del AG. Dr NIEVA.

En esta oportunidad y relativo a los fundamentos vertidos por el Auditor Dr. NIEVA la mayoría resuelve que (textual) *“En relación a ellos los Auditores Generales Lic. Graciela DE LA ROSA y Dr. Francisco J. FERNANDEZ indican que, el análisis, la exposición de motivos y conclusiones allí vertidos resultan incorrectos e improcedentes para el Proyecto de Informe en tratamiento toda vez que los antecedentes, procedimientos y los resultados del trabajo de control gubernamental realizado por el equipo de auditoría actuante fueron ejecutados en todas sus instancias en forma y legal contexto y plazo, dando por cumplido lo establecido en la Res. 77/02 (texto actualizado), las Resoluciones AGN 26/15; 185/16; 187/16; 188/16 así como las recomendaciones de la INTOSAI en la materia, emanadas de la ISSAI 200 y 400 para las Entidades de Fiscalización Superior, y a las que la Auditoría General de la Nación adhiere”.*

Por todo lo expuesto, a modo de resumen de lo actuado y lo resuelto en el marco de la CSDP y lo informado por la Gerencia de Control de Deuda Pública (Anexo al presente) mediante memo N° xxxx queda claramente provisto que se cumplieron no sólo las disposiciones referidas al proceso institucional previsto en la Res. 77/02

sino también las **acciones, reflexiones y análisis que respetuosamente** se trataron en todo el proceso de la Actuación 198/18 no solo bajo el marco normativo previsto por las normas básicas de la Auditoría General de la Nación referida a la Materia Auditada, Deuda Pública (Art. 7 control continuo del endeudamiento público) sino también en relación al cumplimiento del marco normativo vigente alineado con las normas internacionales a saber: Res. 26/15; Res. 185/16; Res. 187/16 y las propios de la Materia Auditada Res. 188/16; tomando como principio fundamental **el respeto por la objetividad, prudencia, profesionalismo y complejidad del asunto bajo tratamiento.**

AUDITOR GENERAL DE LA NACIÓN

ANEXO

(Memorando Gerencia Control de Deuda Pública N° 130/21) referido a Actuación 198/2018 – Cuenta de Inversión 2017. Respuesta al Memorando N°2 SCDP recibido en fecha 27/04/2021 referenciado en la reunión CAG 23/06/2021 AG- Dr. Alejandro NIEVA)

MEMORANDO N° 130/21-GCDP

BUENOS AIRES, 30 de Abril de 2021

DE: GERENTE DE CONTROL DE LA DEUDA PÚBLICA
Lic. Carlos Santiago CÁMPORA

A: SUB GERENTA DE CONTROL DE LA DEUDA PUBLICA
Dra. María Fernanda IBAÑEZ

Ref.: Actuación 198/2018 – Cuenta de Inversión 2017.

Me dirijo a Usted a efectos de expresarle las consideraciones de esta Gerencia relativos al Memorando N°2 SCDP recibido en fecha 27/04/2021.

Cuestiones procedimentales:

La Gerencia mantiene un canal normal de comunicación con la Comisión de Supervisión de Control de Deuda Pública y brinda la información y avance de las labores de auditoría de forma periódica. Esto incluye en particular los nuevos procedimientos realizados, para los que naturalmente es necesaria la debida conformidad en el envío de notas externas al auditado, que hacen posible cumplir con nuestro deber.

Efectivamente, como usted destaca, la complejidad de la tarea insumió un tiempo considerable, ya que el área responsable y su equipo a cargo debió revisar, procesar y analizar un volumen muy significativo de información. Una vez que la tarea fue finalizada, los nuevos procedimientos, hallazgos, conclusiones y recomendaciones resultantes fueron puestos a consideración de la Gerencia por parte del Departamento.

Durante la semana en que la respuesta a la Lic. De la Rosa y la correspondiente actuación fueron puestas a disposición de la Gerencia y sucesivamente elevadas a la Comisión de Supervisión, usted se encontraba usufructuando su correspondiente licencia ordinaria, lo que a mi entender vuelve abstracto el planteo en torno a su participación.

En todo el proceso mencionado ningún área de la Gerencia a mi cargo se ha apartado de la Resolución N° 77/02 y su complementaria Disposición n° 165/20, habiéndose cumplido las instancias allí contenidas, así como lo dispuesto en las Resoluciones AGN N° 26/15; 185/16; 187/16; 188/16 y las recomendaciones de la INTOSAI en la materia, emanadas de la ISSAI 200 y 400 para las Entidades de Fiscalización Superior, y a las que la Auditoría General de la Nación adhiere.

Cuestiones técnicas:

El nuevo orden de exposición no altera el fondo del proyecto de informe, sino que le otorga al mismo una mayor claridad y consistencia. Así es debido a que las cuestiones vinculadas con el cumplimiento normativo sirven de marco para interpretar, en todos los aspectos relevantes y de manera exhaustiva, la información que se está brindando.

Esto es aún más determinante en el apartado de opinión, donde se condensan los asuntos más significativos del trabajo de auditoría. La opinión única amalgama las dos facetas del proyecto de informe y elimina ambigüedades en la interpretación de la información vertida para los destinatarios finales, en un todo conforme con la normativa de la Casa.

No debe soslayarse que el objetivo de los Estados Contables de las Entidades del Sector Público es *“proporcionar a las autoridades y los usuarios información útil para la rendición de cuentas y la toma de decisiones”*. (Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional, Disp. CGN N°24/19, pág. 18).

En cuanto a las consideraciones ofrecidas en torno al Punto 8 del proyecto de informe, esta Gerencia no comparte el análisis. Los nuevos procedimientos en efecto otorgan mayor evidencia alrededor de las falencias en el control interno, más precisamente en el sistema de registro que sustenta las adecuaciones de los instrumentos de deuda pública a la normativa de respaldo.

En este punto el proyecto de informe elaborado por el DCOCPyS es lo suficientemente claro, completo y autosuficiente que vuelve innecesario detenerse en mayores detalles, reproduciéndose aquí los correspondientes hallazgos:

- *El auditado lleva el registro histórico de las asignaciones en forma precaria en una planilla Excel que es fácilmente modificable.*
- *Para los instrumentos de deuda seleccionados se verifica que la asignación dada en la opinión presente en cada expediente no fue respetada en la planilla anual (Ver anexo V).*
- *El auditado reasigna, de manera ex post, en la planilla Excel las asignaciones originadas en informes anteriores, con lo cual se alteran los acumulados para cada segmento de plazos mínimos (Ver anexo VI).*
- *Tales reasignaciones impiden controlar que la adecuación al cupo presupuestario vigente, según plazos mínimos de amortización, al momento de la consulta, sea correcta ya que los montos acumulados de emisiones se modifican entre las diferentes opiniones.*

A su vez, la incertidumbre en que redundan estos hallazgos es debidamente determinada y cuantificada para señalar su incidencia como significativa, como se consigna en el apartado “Materialidad de los Hallazgos que generan impacto en la opinión” (págs. 97 y 98 del proyecto de informe).

Finalmente, es necesario señalar que nuestro rol como auditores en la materia bajo análisis comprende brindar información que prohíje el necesario resguardo del mandato otorgado por el Poder Legislativo al Poder Ejecutivo. Dicho mandato se encuentra individualizado en las atribuciones del Congreso Nacional consagradas en el Artículo n° 75, inciso 8 de la Constitución. Surge lógicamente que en este orden no puede hacerse caso omiso a la integridad de los sistemas de registro y control vinculados a los límites o restricciones impuestas al endeudamiento estipuladas en la Ley de Presupuesto aprobado.

De esta forma, una aproximación restringida de los aspectos cualitativos que debiera contener la información que se brinda (veracidad, certidumbre, completitud, trazabilidad, etc.), necesariamente cercena la utilidad que la misma puede aportar. Al respecto, la AGN ha consagrado en su visión institucional como objetivo estratégico “*Contribuir a la mejora del Sector Público Nacional*” para lo cual se entiende necesario ganar en la exhaustividad y calidad de los proyectos de informe que se ponen a consideración de la superioridad, con especial énfasis en el caso de la rendición de cuentas respecto del endeudamiento público y su efecto futuro en la solvencia fiscal de la Nación.

Sin más y agradeciendo sus consideraciones aprovecho la oportunidad para saludarla atentamente.

CAMPORA
Carlos Santiago

Firmado digitalmente
por CAMPORA Carlos
Santiago