



**UNIVERSIDAD NACIONAL DE SAN MARTÍN**

**ESCUELA DE POLÍTICA Y GOBIERNO**

**Maestría en Auditoría Gubernamental**

**Promoción 2015**

**Nombre y Apellido: Eduardo Omar Cura.**

**Título de la Tesis “La Planificación Institucional de Auditorías Ambientales  
Gubernamentales. Una propuesta integral para su fortalecimiento”**

**Directora: Mg. María Alejandra Olivarez.**

**Buenos Aires, Noviembre de 2021**

## DEDICATORIAS y AGRADECIMIENTOS

*A mi compañera de viaje, por invitarme a navegar siguiendo estrellas.*

*A la sirenita más encantadora de todos los mares, y al pirata que asalta mi nave día a día con una sensibilidad inusual.*

*A mis padres, que me inculcaron el valor de la responsabilidad y la obstinación, en todo momento.*

*A mi abuela Carmen, que casi todo...*

*A mis compañeros y compañeras de curso, que hicieron más amable tantas horas de esfuerzo durante nuestros encuentros.*

*A las y los profes de la Maestría en Auditoría Gubernamental, en especial a quienes sembraron inquietudes como modo de transmitir. Entre ellos, a Emilia Lerner, que en su compromiso y pasión por profesionalizar nuestro campo, me alentó a dar el paso.*

*A Pedro Tsakougmakos, por su amistad y generosidad, en la vida y en el aula, más allá de los roles.*

*A Guillermo Schweinheim, por estimular impiadosamente la autocrítica cuando este trabajo hacia sus primeras pruebas de flotación...*

*A Susana Hintze que, en momentos de confusión, se animó a leer versiones impropias de esta tesis, imprimiendo rigor, pero al mismo tiempo, afecto.*

*Finalmente, a María Estela Moreno y a Marita Olivarez, por acompañarme en los últimos (¡pero intensos!) tramos del periplo, acomodando con maestría los rumbos de navegación, alertando sobre los hechizos de las causas interminables y, por, sobre todo, respaldando el proyecto que hoy llega a puerto.*

## INDICE

<b><u>Introducción</u></b>	<b>6</b>
<b><u>Capítulo 1: Fundamentos para el fortalecimiento de la gobernanza del control externo ambiental</u></b>	<b>8</b>
1.1	Las cuestiones ambientales y sus Políticas Públicas.
1.2	Las prácticas de planificación y la buena gobernanza: puentes entre la Administración y el Control externo.
1.3	La Auditoría Ambiental de Rendimiento. Desafíos para el abordaje de su planificación táctica.
<b><u>Capítulo 2: La Planificación táctica ambiental. Antecedentes desde el ámbito internacional</u></b>	<b>19</b>
2.1	El ámbito INTOSAI
2.1.1	Las ISSAIS, la Auditoría de Rendimiento y la especificidad ambiental
2.1.2	La Iniciativa de Desarrollo (IDI)
2.1.3	El Comité de Construcción de Capacidades (CCC)
	(a) La CAAF y la planificación plurianual
	(b) EUROSAI: buenas prácticas en planificación táctica
2.2.	OLACEFS-COMTEMA
2.3	Otros aportes
2.4	Lecciones aprendidas

**Capítulo 3: La experiencia Nacional: Desafíos de la Planificación táctica de la Auditoría Ambiental Gubernamental.**

46

- 3.1 La AGN y su organización administrativa para la Planificación Institucional
- 3.2 La Planificación Institucional del Control Externo: de lo estratégico, lo táctico y las prácticas
  - 3.2.1 El Marco Estratégico
  - 3.2.2 La Planificación Táctica
    - (a) *Normas Básicas para la Planificación, Control de Procesos y Formación de Actuaciones de Auditoría*
    - (b) *Las Normas de Auditoría Externa*
    - (c) *La Planificación Anual como objeto de estudio y de fortalecimiento*
    - (d) *Las Organizaciones de la Sociedad Civil y la Planificación Institucional.*
    - (e) *El Marco de Normas de Control Externo Gubernamental (NCEG)*
    - (f) *El Control Externo de la Gestión Gubernamental*
    - (g) *La Guía de Auditoría de Deuda Pública*
    - (h) *Otras referencias*
- 3.3 La experiencia nacional en perspectiva

<b><u>Capítulo 4: La Planificación táctica del Control Externo Ambiental desde un enfoque sistémico. Una propuesta a partir de la actuación de la AGN.</u></b>	<b>66</b>
4.1 Sistema para la Reorganización de Información Ambiental (SIREIA)	
4.2 Antecedentes y fundamentos	
4.3 Lo metodológico y lo morfológico	
4.4 Resultados del análisis	
4.4.1 OGA Nro. 1: Áreas Protegidas	
4.4.2 OGA Nro. 2: Bosques	
4.5 Dificultades, desafíos y potencialidades.	
<b><u>Conclusiones</u></b>	<b>92</b>
<b><u>Bibliografía.</u></b>	<b>107</b>
<b><u>Anexo 1: Detalle de aperturas de la matriz de sistematización</u></b>	<b>118</b>
<b><u>Anexo 2: Actuaciones de auditoria sistematizadas</u></b>	<b>123</b>
<b><u>Anexo 3: Temas ambientales identificados por la INTOSAI WGEA.</u></b>	<b>128</b>

## INTRODUCCION

La tesis aborda el problema de la selección de objetivos tácticos en la planificación institucional del control ambiental gubernamental en cabeza de las EFS, esto es aquellos objetivos que integran la planificación anual o interanual, dada una orientación de las acciones de control en las distintas materias, según establecido en instancias de la planificación estratégica. En su desarrollo, analiza e intenta sintetizar en una propuesta técnica, la compleja interacción de tres campos de alta relevancia para la vida social, como son las políticas públicas, las cuestiones ambientales y el control externo gubernamental. Su desarrollo arraiga en el compromiso por la rendición de cuentas para con la sociedad y en la búsqueda de la mayor efectividad e impacto de las acciones de control gubernamental.

A los fines de alcanzar estos objetivos, la tesis enfoca en la instancia de interface entre la Planificación Estratégica y la conformación de Planes Anuales o de un Plan Ciclo de Auditoria Ambiental, destacando la relevancia de fundar las decisiones de las EFS en una gestión integrada y metódica de la información afín disponible, a los efectos de administrar riesgos de selección y aportar, de tal forma, a incrementar la efectividad de la política de control ambiental. Como impactos asociados, aspiramos a un progresivo fortalecimiento de la gobernanza ambiental en general y de sus políticas ambientales en particular, en pos de avanzar hacia el Desarrollo Sostenible (DS), la preservación ambiental y la protección de derechos humanos en la materia<sup>1</sup>, consagrados en el artículo 41 de nuestra Constitución Nacional.

Como parte de nuestra propuesta, y como producto de una síntesis integradora de los hallazgos de relevamiento de normativa, documentos de divulgación, lineamientos y buenas prácticas del ámbito internacional y nacional, propondremos un *Sistema de reorganización de la información ambiental (SIREIA)*, con la expectativa centrada en que su concepto y mecánica de funcionamiento colaboren con el fortalecimiento del estado del arte en la materia que abordamos, aportando desde sus particularidades a los debates vigentes en torno a la

---

<sup>1</sup> Gordillo (2007: XI:2). En AGN (2015:11), se destaca que “(...) la garantía constitucional de un ambiente sano es trascendental, no solo en sí misma sino también como mecanismo de realización de otros derechos (...) es el mejor ejemplo de la indivisibilidad y la interdependencia de los derechos humanos (...)”.

selección de objetos de control ambiental en instancias de la planificación táctica institucional, en reconocimiento de su condición original y experimental.

Los recorridos de esta tesis se organizan en 5 capítulos. En el **Capítulo 1** abordamos los conceptos más relevantes para la caracterización y abordaje propositivo de nuestro tema de investigación, referidos a tres áreas temáticas (*las cuestiones ambientales en general, su gobernanza y su control externo gubernamental*), destacando aquellos aspectos que permiten allanar los recorridos de nuestro trabajo en pos de fundamentar nuestra propuesta técnica (cap. 4). En el **Capítulo 2** presentamos un relevamiento exhaustivo, desde organizaciones nucleantes de EFS, de diversos tipos de materiales aplicables al fortalecimiento de procesos de planificación táctica (con especial foco en materia ambiental), en pos de identificar antecedentes que den sustento y referenciación teórica y de práctica al conjunto de criterios presentados oportunamente por la investigación.

En el **Capítulo 3** la tesis enfoca en la EFS de Argentina (Auditoría General de la Nación-AGN), relevando sus instrumentos normativos y prácticos para la planificación institucional, en el mismo espíritu del capítulo precedente. En el **Capítulo 4** se presenta la herramienta de sistematización propuesta por nuestro trabajo, en base a las actuaciones de control ambiental de la AGN. Se abordan allí sus antecedentes, los recorridos metodológicos adoptados y una descripción de la morfología alcanzada. Continúa con una breve exposición de su funcionamiento, incluyendo (a modo ilustrativo) la presentación de resultados de su implementación, para dos objetivos tácticos de control ambiental. Seguidamente, se da cuenta de los desafíos enfrentados y de sus potencialidades presentes y futuras. Mayor detalle sobre las actuaciones relevadas, las categorías derivadas de la sistematización y su ascendencia con la tipología temática desarrollada por la INTOSAI-WGEA, puede consultarse en los Anexos Nro. 1,2 y 3, respectivamente. Finalmente, se presentan las **Conclusiones** de la investigación.

# CAPITULO 1: FUNDAMENTOS PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA GOBERNANZA DEL CONTROL EXTERNO AMBIENTAL

*“En un mundo caracterizado por la complejidad, la incertidumbre y el cambio, no es posible prever todas las contingencias mediante reglas y controles (...)” (Lerner y Groisman 2000:33).*

## 1.1 Las cuestiones ambientales y sus Políticas Públicas

En los párrafos que siguen, presentaremos un conjunto de posicionamientos de la investigación en relación a la cuestión ambiental, a los efectos de dar cuenta de su amplitud, complejidad y condición transversal al campo de lo social, características éstas que, abordadas a través de diversos instrumentos de políticas, impregnan la práctica de su control externo.

Empecemos, a modo de puntapié inicial, con la siguiente afirmación del DCGA de la AGN, dependencia encargada del control externo ambiental a nivel federal:

*“Las cuestiones ambientales son diversas, interjurisdiccionales, interdisciplinarias y aunque están visiblemente vinculadas a la pobreza y a la exclusión, afectan a todas las clases sociales. Son asimismo multisectoriales (...) Son altamente complejas, ya que requieren del manejo y la producción de información técnica y reclaman una especialización de los organismos que deben aplicarla; y son extensas, ya que superan ampliamente no solo los límites de las jurisdicciones establecidas políticamente, sino los términos y plazos de los gobiernos, y generan compromisos que abarcan a más de una generación”<sup>2</sup>*

Según García, las ambientales son “(...) problemáticas<sup>3</sup> complejas, donde están involucrados el medio físico-biológico, la producción, la tecnología, la organización social, la economía. Tales situaciones se caracterizan por la confluencia de múltiples procesos cuyas interrelaciones constituyen la estructura de un sistema que funciona como una totalidad organizada, a la cual hemos denominado *sistema complejo*” (García,1986:1), y que es al

---

<sup>2</sup> Tesis Nacional Argentina- XX Asamblea General INCOSAI – Punto 3 *Revisión de Documentos: Actividades desarrolladas por el DCGA (Departamento de Control de Gestión Ambiental)* Sudáfrica noviembre 2010.

<sup>3</sup> Recordemos que *problemática* es un término que excede en su alcance al de *problema*, por referir – según la RAE- a un “conjunto de problemas pertenecientes a una ciencia o actividad determinadas”, al interior del cual, asimismo, y en el acto investigativo, realizamos “(...) una selección de problemas según el punto de vista del actor que explica”. (Matus, C. 1987:329)

mismo tiempo “(...) fuente de una problemática no reducible a la simple yuxtaposición de situaciones o fenómenos que pertenezcan al dominio exclusivo de una disciplina” (García, 2011:9).

Un sistema complejo, como es el caso de las problemáticas ambientales, es esencialmente *multidimensional*. En ellas se sintetiza la complejidad del acto social de recurrencia a la naturaleza: se manifiestan allí, de forma entrelazada, sincrónica y diacrónicamente, las *particularidades físico-biológicas y dinámicas de los ambientes y especies recurridas* (llamémoslo “naturaleza”<sup>4</sup>), al tiempo que sus respuestas a la multiplicidad de racionalidades con las que se ejercita dicha recurrencia, lo que conlleva altos niveles de incertidumbre, y en consecuencia, la necesidad de adoptar abordajes que trasciendan las fronteras de la ciencia tradicional o normal (Funtowicz, S y Ravetz, J. 2000).

Al respecto de dicha recurrencia, “(...) los elementos y funciones de la naturaleza son recursos sólo en relación con una sociedad particular, y en un momento histórico, que define una forma de explotación, distribución y consumo” (Morello, 1986: 7), de allí que, en materia ambiental, “(...) lo que realmente importa es el *comportamiento específico de los sujetos sociales*; (...) una de cuyas manifestaciones es separada analíticamente y rotulada *problemática ambiental*” (Tsakoumagkos 2006:11).

Nuestro interés en estas particularidades de las problemáticas ambientales se asocia a los desafíos identificados en la literatura internacional, en lo que respecta a su gobernanza a nivel global, en particular en aspectos como la estructuración administrativa del Estado, la armonización de su marco normativo<sup>5</sup>, la coordinación de sus dependencias y al diseño e implementación de políticas públicas contemplando aspectos inter-jurisdiccionales.

---

<sup>4</sup> Abordada como objeto de estudio por una gran diversidad de disciplinas, en este trabajo la utilización de “naturaleza” dista de la idea de “no transformado”, “prístino”, “no artificial”. Por el contrario, referimos al sustrato físico en su apropiación histórica y constante transformación simbólica, cultural y desde ya material, en el devenir, y desde una mirada dialéctica de su recurrencia.

<sup>5</sup> Por tratarse de un factor de la gobernanza ambiental propio de la particular articulación normativa entre la jurisdicción nacional y jurisdicciones subnacionales, sólo referiremos aquí al caso argentino. Al respecto de lo legislado a nivel federal, nacional y provincial, se ha observado “(...) que hay muchas reglas diferentes de distintos niveles que regulan el mismo tema, a veces se superponen, a veces se vuelven incoherentes o no son lo suficientemente claras (...)”, dando cuenta de una necesaria y profunda armonización (Nonna 2017:61). Este perfil se manifiesta, asimismo, en la normativa que atañe a las Evaluaciones Ambientales Estratégicas (EAEs) en nuestro país, reconociéndose lo “incompleto e incipiente de su marco normativo” a nivel federal (Resolución SGAYDS Nro.337/2019). Recuérdese que las EAEs funcionan como una “(...) macro-auditoría ambiental de las políticas públicas y de sus instrumentos operativos (...) trabajan[do] en la evaluación

En este marco, se evidencia que subsisten en todo el mundo dificultades para articular, en esquemas coordinados e integrados de política, la actuación de múltiples dependencias y agencias atendiendo a la gran diversidad de temas y tópicos propios del área de política, abordado desde la literatura especializada como “la intersectorialidad de las instituciones de gestión ambiental” (Rodríguez Becerra 2002) o “transectorialidad” (Weitzenfeld, 1996: 68)<sup>6</sup>. Estas particularidades han sido abordadas, a nivel mundial y a escala de jurisdicciones nacionales, a partir de la creación de “(...) diversos esquemas de organización de las agencias ambientales principales, así como a la instauración de mecanismos dirigidos a la coordinación y a la formulación de políticas más integradas” (Rodríguez Becerra y Espinoza 2002:70)<sup>7</sup>, acciones que han ido traspasando las jurisdicciones nacionales, a partir del avance de agendas ambientales de escala regional y global.

En segundo lugar, y de forma asociada al factor precedente, las dinámicas de procesos (bio-geo-físico-químicos) en materia ambiental se presentan como “un sistema holístico o multifacético” (Weitzenfeld, 1996:68), que al no reconocer fronteras o límites político-jurisdiccionales conlleva una confluencia de competencias y responsabilidades a nivel suprasectorial, reforzando los desafíos de articulación inter-jurisdiccional.

Al respecto, y a partir de su agravamiento y extensión territorial, varias problemáticas ambientales han comenzado a abordarse (aproximadamente desde los años ´70), a partir de la celebración de cumbres globales y Acuerdos Ambientales Internacionales (AAI), atendiendo a diferentes problemáticas compartidas<sup>8</sup>, cuya instrumentación en territorio de los llamados Países en Desarrollo se sostiene, en gran medida, a partir de líneas de crédito y/o

---

del sistema (...) PPP, es decir en políticas, planes y programas (...)” (Apuntes de Curso de Auditoria Ambiental-MAGUB-UNSAM, Agosto-Sept. 2015: 9-13)

<sup>6</sup> A nivel nacional, Sejenovich (1998:101) da cuenta de los “aspectos generales de la crítica ambiental a la estructura administrativa del Estado”.

<sup>7</sup> Por casos, el Consejo Ambiental de Estados –USA,1993-, al Acuerdo Intergubernamental Australiano y su derivado Consejo Nacional de Protección Ambiental -1993 y 1997-, y en nuestro país, el Consejo Federal de Medio Ambiente). Desde el campo del control, el abordaje del problema implica tecnologías específicas, que abordaremos en este trabajo. A nivel de América Latina y el Caribe, puede profundizarse en estos esquemas organizacionales a partir de Rodríguez de Becerra (Op. Cit: 70-79) y PNUMA (1996).

<sup>8</sup> Según la INTOSAI, “diversos asuntos globales atendiendo varias problemáticas ambientales fueron reunidos en más de 280 acuerdos internacionales, identificados por el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (UNEP) en 2009” (ISSAI 5140: pág.7). Por su repercusión e impacto, mencionamos especialmente a Conferencia de sobre Ambiente Humano en Estocolmo (1972); el Manifiesto “Nuestro Futuro Común” (1987) y posteriores Cumbres de la Tierra en Rio de Janeiro (1992); Johannesburgo (2002) y Rio de Janeiro (2012), todas en el ámbito de la ONU.

donaciones<sup>9</sup> otorgados por organismos multilaterales, a los efectos de “(...) cubrir los costos incrementales (...) asociados con *la transformación de un proyecto con beneficios nacionales a uno con beneficios ambientales mundiales*”<sup>10</sup>.

A nivel de naciones y en las últimas tres décadas, estos desafíos para la gobernanza ambiental se han abordado, en parte, a partir de una “(...) ampliación del ámbito [administrativo] del medio ambiente para incluir un número mayor de temas que involucran a más departamentos; y una mayor sofisticación de las herramientas que se utilizan en las políticas públicas para administrar el medio ambiente” (INTOSAI-WGEA:2007 –a-:13).

Más allá de cuestiones de ordenamiento administrativo, el diseño e implementación de políticas ambientales no está exento de un conjunto de aspectos críticos para analizar el campo de las políticas públicas, entre los que destacamos su condición de ámbito formalizado para la toma (u omisión) de decisiones de intervención, en diversos escenarios de articulación entre el Estado y la sociedad, nunca ajenos al conflicto de intereses, en pos de dar solución a la agenda de problemas de la sociedad (Ruiz del Ferrier 2017:15-16), constituyéndose éstos asimismo como “(...) el resultado de aquello que la misma *percibe* como necesario (...)” (Estevez y Esper, 2008:78).

Otro elemento a considerar en su análisis, es el momento con el que se corresponden las políticas, en perspectiva de los pulsos o reformas que sobrevienen en la estructuración del Estado y su andamiaje normativo a lo largo del tiempo.

A nivel mundial, nos interesa resaltar el retroceso experimentado en las últimas décadas por parte de las administraciones gubernamentales en lo que respecta a llevar adelante políticas públicas (Cunill Grau 2011), implicando una “(...) revisión de las relaciones entre Estado y mercado (...) [y] afirmándose una nueva agenda neoliberal (...)”

---

<sup>9</sup> El mecanismo GEF (Global Environmental Facility- Fondo Mundial para el Medio Ambiente-), da asistencia a los países para el cumplimiento de obligaciones contraídas a nivel global en materia de biodiversidad, cambio climático, aguas internacionales, degradación de tierras, capa de ozono, entre otras. Según el Banco Mundial constituye en la actualidad “(...) el mayor financiador de proyectos para mejorar el medio ambiente mundial, con más de US\$12.500 millones asignados a través de 3.690 proyectos en más de 165 países en desarrollo y países con economías en transición en todo el mundo” Véase [tps://www.iadb.org/es/natural-disasters/medio-ambiente](https://www.iadb.org/es/natural-disasters/medio-ambiente).

<sup>10</sup> <https://www.iadb.org/es/natural-disasters/medio-ambiente>.

[que] marca la transición *de la burocracia a la Nueva Gerencia Pública (...)*” (Prats i Catalá, J. 2004:63).

En el marco de este paradigma comienza a observarse, a nivel mundial, una clara tendencia hacia la descentralización de la Administración (Lerner y Groisman 2000:34), una expansión del financiamiento externo para el desarrollo de Planes, Programas y Proyectos, y “(...) la creación de agencias altamente autónomas (y no insertas en los típicos 'ravioles' jerárquicos del Estado), (...) cuyo desempeño es evaluado mediante indicadores de resultado (...)” (Alessandro y Astarita, 2012:23)<sup>11</sup>.

A los fines de nuestro objetivo, nos interesa resaltar que este paradigma y sus tecnologías, presentan de forma expuesta *deficiencias en la articulación de las políticas y en la consideración de sus interdependencias* (“Gobernanza Sistémica”), al evidenciarse que “(...) no solo no problematizan sobre tales cuestiones, sino que crean efectos reversos en tales sentidos (...)” (Cunill Grau, Op. Cit:17)<sup>12</sup>.

En Argentina, este proceso se hace evidente a finales de los años '80 (acrecentándose durante los años '90) y representó, en línea con su manifestación a nivel internacional, una merma en las capacidades regulatorias del Estado, un *fuerte impacto en sus estructuras organizacionales*<sup>13</sup> y una creciente participación del sector privado y de las organizaciones sociales en el desarrollo de políticas.

Como impronta de estos procesos sobre la *gobernanza ambiental en Argentina*, destacamos la *desarticulación temática y funcional sufrida de forma transversal en el entramado de sus políticas sectoriales* (son muy conocidos los casos de la minería metalífera,

---

<sup>11</sup> Otras características propias del paradigma incluyen a “(...) la desregulación, la agencialización, la gerencialización, la privatización, la externalización [de] servicios públicos gestionados por organizaciones privadas (...), la ética en la gestión pública, la participación ciudadana, etc.” (Ramió Matas, 2001: 2).

<sup>12</sup>En el mismo sentido, el TCU refiere al tema, al afirmar “(...) la necesidad de una integración horizontal entre las políticas públicas (...). En los casos de políticas de naturaleza transversal, sobre todo, es esencial que haya mecanismos institucionalizados de Coordinación (...)” (TCU 2014:54)

<sup>13</sup> En esta línea, al referir a las reformas de los años 90, otros autores coinciden en que el “(...) impacto de la forma organizacional de *adhocracia* en el despliegue del aparato organizacional de los estados latinoamericanos (...) y del argentino en particular, supuso una enorme ruptura con respecto a su configuración estructural (...), [con su] amplio despliegue divisional/departamental y funcional (...) [e] implicaron (...) una desestructuración de las organizaciones estatales nacionales (...) en torno a programas y proyectos (...)” (Schweinheim 2013:79-80).

no metalífera e hidrocarburífera, del sector pesquero y del sector forestal<sup>14</sup> a partir de las reformas de los años ‘90)<sup>15</sup>.

## **1.2 Las prácticas de planificación y la buena gobernanza: puentes entre la Administración y el Control externo**

Muchas de las dificultades para un funcionamiento sistémico o articulado del aparato estatal referidas en el apartado precedente, han comenzado a visualizarse con mayor claridad al interior de las EFS a nivel mundial, a partir de la irrupción del *paradigma de Auditorias*. Trascendiendo el foco tradicional sobre *la rendición de cuentas*<sup>16</sup> del accionar del Estado, las EFS alcanzadas o inscriptas en dicho paradigma, vienen atendiendo crecientemente a su desempeño, considerando no sólo los resultados alcanzados por diversos instrumentos programáticos gubernamentales, sino incluso su integración en el marco de objetivos establecidos a nivel de políticas, para las diversas áreas de gobierno (Moreno M.E, 2016:13-14)<sup>17</sup>.

Desde esta perspectiva, el problema de la desarticulación funcional en el diseño e instrumentación de políticas públicas a nivel de los diversos sectores o áreas de intervención<sup>18</sup>, se traslada al interior de las EFS, desafiando tanto sus trayectorias y prácticas (por casos, los tradicionales enfoques de regularidad y su enfoque administrativo al abordar el universo auditable en las diversas materias<sup>19</sup>) como sus capacidades presentes para innovar

---

<sup>14</sup> Si tomamos este último, es elocuente el impacto sectorial sufrido a partir de la desaparición del Instituto Forestal Nacional (IFONA) a través del Decreto-Ley N° 2284/91. Su estructura institucional y funciones fueron transferidos a cuatro (4) distintas reparticiones con competencia en materia de recursos forestales a nivel nacional: la Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable (SAyDS); el Instituto Nacional de Tecnología Agropecuaria (INTA), la Administración de Parques Nacionales (APN) y el Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación (MAGyP). Por detalles, véase UNPSJB (sin fecha)

<sup>15</sup> Este factor constituye, entre otros que revisaremos en el transcurso de la tesis, una de las principales motivaciones para el desarrollo de nuestra propuesta técnica, que presentamos en el capítulo 4. Al respecto, en una demostración de su funcionamiento, presentamos en el mismo un análisis de integración de resultados de actuaciones de auditoría en materia forestal, dando cuenta de dicha desarticulación de políticas y de sus impactos sobre la materia administrada.

<sup>16</sup> Para profundizar, véase Moreno M.E (2014:17-29).

<sup>17</sup> A partir de allí, las EFS pueden plantearse objetivos más desafiantes, como son evaluar los impactos de las políticas y, con tal conocimiento, poder fortalecer (como parte de un desarrollo deseado de su ciclo), la gobernanza en las diversas materias administradas.

<sup>18</sup> Referimos a éste, dentro de los mencionados, por ser indisociable de la posibilidad de evaluar los impactos de las políticas públicas.

<sup>19</sup> Según la OECD, “el universo de auditoría es la totalidad de procesos, funciones y entidades auditables [que] incluye la (s) jurisdicción (es) en que la entidad de auditoría tiene la autoridad para llevar a cabo

y mejorar su desempeño, frente a una sociedad que reclama crecientemente por la calidad e impacto de los bienes y servicios ofrecidos por las Políticas Públicas.

Ahora bien, la búsqueda de una *mejor gobernanza del control externo ambiental* a partir de la instancia de su planificación requiere, a los efectos de llegar al nivel de una propuesta técnica, de precisar un conjunto de prácticas y conceptos de referencia sobre las que fundar su enfoque y funcionamiento. Las referencias que aquí presentamos, a modo de puntapié, si bien se originan en el campo del control, no tienen como objeto específico sus organizaciones, sino a la Administración en general. Un enfoque para la evaluación específicamente de la gobernanza del control externo, se presenta en el marco del relevamiento desarrollado en el capítulo 2 de este trabajo, con hallazgos específicos para nuestro objeto<sup>20</sup>.

Como primer referencia, la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) define a la *gobernanza* como aquellas “reglas, procesos y comportamientos que *afectan la forma en que se ejercen los poderes* [...] particularmente en lo que respecta a apertura, participación, responsabilidad, eficacia y coherencia” (ISSAI 5110:5), atributos que, afirma, aplican tanto al ámbito de la Administración como de las propias EFS<sup>21</sup>.

Enfocando en cuestiones de práctica para alcanzar una buena gobernanza, el Tribunal de Cuentas de la Unión (TCU-Brasil) ha desarrollado distintos referenciales, entre los que nos interesan el aplicable a *Organismos y entidades de la administración pública*<sup>22</sup> y el *Referencial de Evaluación de Gobernanza del Centro de Gobierno* (2016). En el marco del primero (al enfocar en la escala de *procesos y actividades*<sup>23</sup>), refiere a cómo “(...) *se analizan*

---

su propósito y lograr sus objetivos; así como las entidades del sector público, temas y tipos de auditorías que tiene la facultad de realizar” (OECD, 2018:11). Profundizaremos sobre el particular, cuando en 2.1.3 analicemos propuestas técnicas desde el CCC- INTOSAI.

<sup>20</sup> Analizaremos allí en profundidad (en 2.1.2) al Marco de Medición de Desempeño de las EFS (MMD 2016) y al Manual de Gestión Estratégica de las EFS (2020), desarrollados por la Iniciativa para el Desarrollo de la INTOSAI.

<sup>21</sup> En consecuencia, la INTOSAI alienta a las EFS a “(...) ser una fuente creíble de discernimiento y de orientación independiente y objetiva para apoyar cambios beneficiosos en el sector público” (MMD 2016).

<sup>22</sup>TCU (2014) Disponible en: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A253234F6C015333B57A692551>.

<sup>23</sup> Además de ésta, considera una macro escala (“la Sociedad y el Estado”; “los Entes federativos, esferas de poder y políticas públicas” y “el funcionamiento de organismos y entidades”).

*los procesos de toma de decisiones (...) y las relaciones intraorganizacionales, que tienen por objetivo, entre otras cosas, optimizar el uso de recursos” (TCU 2014:21).*

En relación al segundo referencial<sup>24</sup>, en él se plantean varios de los factores problemáticos que motivan nuestra propuesta técnica, al afirmar que la “gobernanza comprende la estructura utilizada para asegurar que se definan y alcancen los resultados pretendidos (...) [evitando] *incoherencia y/o competencia entre las políticas públicas, falta de visión estratégica, ausencia o formulación equivocada de objetivos y metas, un seguimiento y monitoreo inadecuados y ausencia de fundamento técnico en la formulación de planes”* (TCU 2016: 29,30), sin pasar por alto en su análisis a las *deficiencias en la articulación interinstitucional al más alto nivel gubernamental*<sup>25</sup>.

### **1.3 La Auditoría Ambiental de Rendimiento. Desafíos para el abordaje de su planificación táctica**

De forma asociada a la extensión del paradigma de Auditorías a nivel mundial, se institucionalizan nuevas tecnologías en el campo del control. Nos interesa enfocar, por su relevancia para nuestro objetivo, en las *auditorías de rendimiento*<sup>26</sup>. Sin perder de vista el problema de la selección táctica, analizaremos sus principales conceptos, para poder avanzar seguidamente sobre su especificidad para la materia ambiental, a los efectos de relevar aspectos relevantes relacionados con su práctica, y con los cuales fortalecer la propuesta técnica que integra nuestro trabajo.

Según el TCU, la auditoría de rendimiento "(...) es el examen independiente y objetivo de la revisión de la economicidad, eficiencia, eficacia y efectividad de las

---

<sup>24</sup> Como puentes o coincidencias entre las prácticas de las EFS y de los Centros de Gobierno, encontramos que ambos tipos de organizaciones “(...) siguen políticas prioritarias (...) y la rendición de cuentas a los ciudadanos (...) [accionando sobre] iniciativas marcadamente multisectoriales y multiactor (...)”. (Guffanti y otros, 2016:7)

<sup>25</sup> Las propuestas de la investigación para atacar (en la medida posible) estos factores, integran (a partir de diversas mediciones operativas) nuestra herramienta de sistematización de las AAG de la EFS de Argentina, en el capítulo 4 y Anexo 1.

<sup>26</sup> Según el glosario de la INTOSAI: auditoría de rendimiento, de desempeño o de gestión. Las nombraremos de forma indistinta a lo largo de la tesis. Otras acepciones desde la literatura internacional incluyen “auditoría operacional” y, en idioma inglés “performance audit”, o “value for money audit”. Esta diversidad puede ser analizad desde Moreno (2014), donde se presenta un extenso relevamiento bibliográfico de manuales de auditoria operacional a nivel internacional y una sistematización de sus definiciones.

organizaciones, programas y acciones del gobierno con el objetivo de promover el perfeccionamiento de la administración pública (...). Debido a la variedad y complejidad de los problemas, tiene más flexibilidad en la elección de los sujetos, los objetos de la auditoría, los métodos de trabajo y la forma de comunicar las conclusiones (...)" (TCU, 2010:7-9). Diversas publicaciones y normas de la AGN<sup>27</sup>, por su parte, han caracterizado a la auditoría de rendimiento de forma consistente con estas definiciones.

Acercándonos a su aplicación en materia ambiental, la *Comisión Técnica Especial de Medio Ambiente* de la OLACEFS (COMTEMA)<sup>28</sup>, resalta sus aportes de "(...) información para el parlamento, para la prensa y para toda la sociedad sobre el desempeño de los programas y órganos gubernamentales (...) ayudan[do] a *desarrollar la visión sistémica*, priorizar las acciones de control y la identificación de eventos de riesgo" (OLACEFS 1999:27-28)<sup>29</sup>

Entre los diversos tipos auditoriles que componen a la auditoría ambiental<sup>30</sup>, las *auditorías de rendimiento son la principal tecnología aplicada* por parte de las EFS, incorporándose crecientemente en consistencia con el avance de los temas ambientales en las agendas públicas, en los más diversos organismos del Estado y dependencias descentralizadas (INTOSAI-WGEA, 2012:8).

De forma paralela a esta expansión, destacamos la *ampliación de su campo o universo auditable*, lo que se ha traducido en la consideración de nuevos objetivos de control por parte de las EFS "(...) para seguir el paso de la mayor cantidad y *complejidad de la gobernanza*

---

<sup>27</sup> Documento Técnico N° 8 ("Manual de Auditoría de Gestión del Sector Público Nacional"); Documento Técnico Nro. 28 ("Guía para la implementación de auditorías de gestión de programas con financiamiento internacional"); sus NAE (Res. 145/93) y normativa modificatoria (Res. Agn. Nro. 26/15), entre otros.

<sup>28</sup> Al interior de OLACEFS, la Comisión Técnica Especial de Medio Ambiente (COMTEMA, 1998) es la principal referencia para la orientación de las prácticas de Auditoría Ambiental, colaborando con la INTOSAI-WGEA en el desarrollo y fortalecimiento de capacidades en la materia, a partir de propuestas metodológicas, guías e intercambio de experiencias. <http://www.olacefs.com/medio-ambiente-comtema/>.

<sup>29</sup> Unos pocos años antes, otras entidades de referencia en el campo del control ya daban cuenta de sus beneficios en la gobernanza ambiental gubernamental (GAO 1995:18-23).

<sup>30</sup> Desde la Declaración del Cairo (1995), la *Auditoría Ambiental abarca todos los tipos auditoriles* (financiera, de legalidad y de desempeño), por lo que "(...) la atención de auditoría puede ser dedicada a (...) conformidad con legislaciones y convenciones –nacionales e internacionales- como también a medidas establecidas por la entidad controlada para promover la economía, la eficiencia y la efectividad". (ISSAI 5110: 2). A los efectos de nuestro trabajo, centramos nuestra atención en el tipo de desempeño.

*ambiental, (...) reestructura[n]do su trabajo para que las auditorías ambientales incluyan un rango más amplio de temas (...)*” (INTOSAI-WGEA, 2007-a-:14; 28).

A los efectos de dar respuesta a dicha complejidad en los procesos de planificación táctica, es importante recalcar en los *factores que la explican*, con el objeto de diseñar y sustanciar innovaciones a nivel de las prácticas y tecnologías a disposición de las EFS.

En primer lugar, la INTOSAI puntualiza, para la auditoría ambiental, “(...) *la naturaleza compleja de los problemas y sus impactos a largo plazo*” (ISSAI 5200, 2019:9), manifestándose particularmente en la planificación y desarrollo de actuaciones bajo el tipo auditoril de desempeño, donde “(...) la calidad y la exhaustividad de datos medioambientales que caracterizan condiciones medioambientales (...) pueden ser aún más problemáticas que los datos sobre conformidad reguladora medioambiental (...)”<sup>31</sup> (ISSAI 5110:25).

En segundo lugar, la ya mencionada fragmentación de las dependencias administrativas formalmente pertenecientes a la trama de la gobernanza ambiental<sup>32</sup>, se ve reforzada por la implementación de acciones y/o de programas públicos con potencial impacto ambiental, desde otras áreas y/o jurisdicciones como la producción de Obra Pública, la provisión de servicios por parte de empresas concesionarias, la gestión de puertos, la producción, transporte y distribución energética, entre otras. Es por ello que, entre las directrices de la INTOSAI, se prescribe que “(...) al planificar una auditoría, se debe considerar que varias políticas, áreas y organizaciones tienen un impacto en el medio ambiente y, en consecuencia, su política, operaciones y gestión podrían ser temas o materias potenciales” (ISSAI 5202, 2019:12)<sup>33</sup>.

En tercer lugar, se debe considerar la *multiplicidad temática* de la materia, lo que conlleva (entre otras manifestaciones) que “(...) una EFS deba considerar también si debe

---

<sup>31</sup> La complejidad se incrementa, según la INTOSAI, cuando se aborda “(...) la evaluación de la implementación, cumplimiento y efectividad de acuerdos ambientales multilaterales (...) plagado[s] de lagunas de información, dificultades conceptuales y problemas metodológicos” (ISSAI 5140:7. GUID 5200 vigente).

<sup>32</sup> Al respecto, un diagnóstico temprano para Argentina ya identificaba, a mediados de los años '90, que “(...) la gestión ambiental se realiza en la casi totalidad del universo de los entes que integran la administración de gobierno (...) [observándose] una desconexión administrativa entre los distintos organismos que intervienen en el tema o que los mismos compiten por intervenir (...)” (AGN, 1995: 8-9).

<sup>33</sup> Pueden encontrarse referencias para la identificación de estas otras áreas críticas en ISSAI 5200 (2019: 24, 25).

enfocar su atención en un instrumento político principal o en varios (...) [siendo] una dificultad especial del segundo punto [alcanzar] juicio sobre en qué medida los resultados de varios instrumentos pueden combinarse para determinar el impacto total de la entidad fiscalizada” (ISSAI 5110: 26)<sup>34</sup>, problema que (de forma similar al caso de la auditoría de ODS que analizaremos en 2.1.2), puede trascender la escala de la jurisdicción, demandando en consecuencia la planificación de procedimientos en diferentes dependencias.

En suma, son varias las particularidades que implican, en instancias de la selección táctica de objetivos de auditoría ambiental, un *riesgo de selección mayor en comparación con otras materias auditables*, lo que sugiere la necesidad de fortalecer las capacidades de las EFS a dichos efectos.

---

<sup>34</sup> Por este motivo y otros ya expuestos, el TCU recomienda realizar relevamientos de amplio alcance, “para pasar del planeamiento estratégico al plan operacional, (...) adquirir conocimiento sistémico sobre sectores de actividad gubernamental (...), entender la articulación entre programas de gobierno para alcanzar los objetivos de determinada política pública (...) [y] crear estrategias de actuación con perspectiva plurianual, que aborde[n] de forma consistente los principales problemas identificados” (TCU, 2010: 13-14). Estas prescripciones se verán reflejadas en documentos que analizaremos, en profundidad, en 2.2.2 y 2.2.3 en este trabajo.

## CAPITULO 2: LA PLANIFICACIÓN TÁCTICA AMBIENTAL. ANTECEDENTES DESDE EL ÁMBITO INTERNACIONAL

### 2.1 El ámbito INTOSAI

Como referencia del más alto nivel en la producción y divulgación de normas de fiscalización para el sector público y la mejora continua del desempeño de las EFS<sup>35</sup>, la INTOSAI organiza su funcionamiento en un complejo entramado institucional. A los efectos de la identificación y análisis de sus aportes en relación al objeto de nuestra tesis, tomaremos como pauta lo consignado en su Plan Estratégico 2017-2022<sup>36</sup>, para sus dependencias y espacios de trabajo más afines a nuestro interés.

En relación a su Meta Nro. 1 (sobre “Normas ISSAIS”<sup>37</sup>), la organización aspira a mejorar la gobernanza pública de las acciones de Gobierno, a través de su *Marco de Pronunciamientos Profesionales* de la INTOSAI (véase Objetivos específicos 1.1, 1.2, 1.4 y 1.5). El análisis del marco, en la materia específica que nos convoca, se presenta en 2.1.1.

En su Meta Nro. 2 (sobre el “Desarrollo de capacidades”), se establecen líneas de acción específicas para el fortalecimiento de la INTOSAI, como así también de sus entidades miembro (regionales como nacionales), tanto a partir de la profesionalización de los auditores gubernamentales (Objetivo específico 2.2), como de la conformación y extensión de materiales de referencia en asuntos de la mayor relevancia, como son la *Gestión Estratégica de las EFS* (Manual homónimo de 2020-IDI), la *Evaluación del Desempeño Organizacional* (*Marco de Medición del Desempeño –MMD IDI-* de 2016<sup>38</sup>) y las *Auditorías de los ODS* (*Modelo ODS-IDI* 2020).

---

<sup>35</sup> <https://www.intosai.org/es/acerca-de-nosotros/sinopsis>

<sup>36</sup> [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about\\_us/Overview/EN\\_INTOSAI\\_Strategic\\_Plan\\_2017\\_22.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about_us/Overview/EN_INTOSAI_Strategic_Plan_2017_22.pdf)

<sup>37</sup> Conocido como “Marco de Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, su estructuración de cuatro niveles (más las Normas para la Buena Gobernanza “INTOSAI GOV”) tuvo vigencia entre 2007-2016. En el XXII INCOSAI, es modificado por el “Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI” (IFPP), reduciéndose a 3 categorías de pronunciamientos (dando jerarquía de norma al anterior nivel 3 y reservando el nivel 4 para guías optativas en materias específicas- INTOSAI -GUID). Véase [http://www.issai.org/pt\\_br/introduction/](http://www.issai.org/pt_br/introduction/)

<sup>38</sup> Objetivo Específico 2.3

Finalmente, en su Meta Nro. 3, enfoca en la “Construcción de Conocimiento” para la mejora del control externo, alentando a las EFS a la investigación sobre “prácticas óptimas” y “temas de mutuo interés y preocupación”. Como Objetivos específicos, establece “desarrollar conocimientos especializados en los diversos campos de fiscalización del sector público” (Objetivo específico 3.1) y favorecer el intercambio de los aprendizajes cursados (Objetivo específico 3.3, a partir de la intervención del Comité de Construcción de Capacidades –CCC<sup>39</sup>- y de la IDI)<sup>40</sup>. Un análisis de las propuestas de la IDI y del CCC, con foco en los procesos de planificación táctica, se presentan respectivamente en 2.1.2 y 2.1.3.

Todas estas metas son perseguidas por la organización atendiendo a un conjunto de improntas (denominadas “prioridades transversales de la INTOSAI”). Entre ellas destacamos, por su afinidad a los objetivos de nuestro trabajo, la de “contribuir al seguimiento y revisión de los ODS” (Prioridad Transversal Nro. 2) y la de alcanzar una “coordinación eficaz entre el establecimiento de normas, el desarrollo de capacidades y el intercambio de conocimientos” (Prioridad Transversal Nro. 3).

A continuación, avanzamos en los análisis específicos concernientes a las referidas metas y ámbitos responsables de su desarrollo.

### **2.1.1 Las ISSAIS, la Auditoría de Rendimiento y la especificidad ambiental**

Nuestro análisis del marco ISSAIS se circunscribe a sus normas y directrices afines al *tipo auditoril de desempeño* y a la materia específica que nos convoca<sup>41</sup>.

La ISSAI 300 (*Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño*)<sup>42</sup> fue probada por el XXI INCOSAI (Pekín, 2013), estableciendo el marco, principios generales y orientación básica para su aplicación en las diversas etapas del proceso de auditoría<sup>43</sup>. La

---

<sup>39</sup> Se lo refiere también como CBC, en alusión a su sigla en inglés, para *Capacities Building Comitee*.

<sup>40</sup> En lo que respecta a su Meta Nro. 4 (“Maximizar el valor de la INTOSAI”), su enfoque atiende puntualmente a su propio fortalecimiento institucional. Al no establecer orientación alguna en lo que respecta a las prácticas de control de las EFS, queda fuera de contemplación en nuestro análisis.

<sup>41</sup> Dada la pauta metodológica de trabajar sobre el marco vigente hasta 2016 se realizarán a lo largo del análisis las aclaraciones correspondientes en lo que respecta a modificaciones en nomenclatura, contenido de las normas e incorporaciones pertinentes al enfoque de la tesis, en caso de corresponder.

<sup>42</sup> En el nuevo Marco, “Principios de la Auditoría de Desempeño”.

<sup>43</sup> Los productos normativos de los niveles subsiguientes (“normas” –según la denominación del nuevo marco- y guías), permiten operativizar estos principios, tal como analizaremos en párrafos subsiguientes.

norma<sup>44</sup> reafirma su “(...) objetivo principal de (...) promover constructivamente la gobernanza (...) la rendición de cuentas y a la transparencia (...) a partir de nueva información, análisis o perspectivas, y cuando corresponda, recomendaciones de mejora (...)” (ISSAI 300 2013:2-3; ISSAI 300 2019:9).

Por su parte, la ISSAI 3000 “(...) es el estándar autorizado para la auditoría de desempeño (...) especificando los contenidos obligatorios necesarios para producir un trabajo de auditoría de alta calidad (...)” (ISSAI 3000, 2019:4). En relación a su norma de referencia (la ISSAI 300), acentúa que “los auditores deben *seleccionar tópicos de auditoría a través (sic) del proceso de planificación estratégica de la EFS, analizando tópicos potenciales y conduciendo investigaciones para identificar riesgos de auditoría y problemas (...)*” (ISSAI 3000 2019:23). Agrega asimismo que “(...) otros aspectos a considerarse en la *selección del tema son los resultados y recomendaciones de auditorías o exámenes previas (...)*” (ISSAI 3000, 2001:15 e ISSAI 3000, 2019:24), aspecto retomado por la Guía 3920<sup>45</sup>.

Un aporte adicional al respecto, proviene de la ISSAI 3100<sup>46</sup> (“*Conceptos Centrales de la Auditoría de desempeño*”) donde se establecía que “(...) si la EFS es capaz de seleccionar temas para realizar auditorías de desempeño, el *desarrollo de un sistema para determinar un portfolio equilibrado ayudará en alcanzar una adecuada cobertura de las funciones gubernamentales (...)*” (ISSAI 3100, Anexo único; pág. 17)<sup>47</sup>. La ISSAI que la

---

<sup>44</sup> Usaremos, en general, el término “norma” en sentido laxo. En el caso de su acepción de “estándar” (de acuerdo al Marco IFPP), se hará hincapié en tal condición.

<sup>45</sup> El tratamiento de esta fase en la guía, no obstante, no presenta prescripciones técnicas para determinar la oportunidad o selectividad de los procesos de revisión o control de implementación de hallazgos, afirmando que “los métodos a aplicar dependerán de las prioridades establecidas por la EFS durante el proceso de planificación estratégica y anual para la auditoría de desempeño, (...) por la importancia de los problemas identificados, las acciones que se espera implementar y el interés externo en la información sobre las acciones tomadas” ISSAI 3920 (2019:63).

<sup>46</sup> La ISSAI 3100 (“Central Concepts for Performance Auditing- sin traducción, de 2010) pasó a denominarse, en el nuevo marco GUID 3910 (“Central Concepts for Performance Auditing” – 2019-sin traducción al español). No obstante, sus nuevos contenidos no son del todo consistentes con aquella.

<sup>47</sup> La traducción y el subrayado es nuestro. Disponible en <https://pdf4pro.com/download/appendix-to-issai-3100-1938d1.html>

reemplaza en el nuevo marco (GUID 3910), aporta mayor claridad sobre los conceptos mandatorios de la ISSAI 3000, funcionando complementariamente con la GUIA 3920<sup>48</sup>.

En relación a esta última, si bien su alcance se encuentra limitado a la implementación de la auditoría, rescatamos sus explícitas referencias a la instancia de planificación táctica. Al respecto, no sólo da cuenta de *desafíos* asociados, sino que presenta algunas variantes en los *enfoques aplicables* para conformar planes de auditoría interanual, a partir de las planificaciones estratégicas de las EFS<sup>49</sup>.

En relación a los *desafíos*, afirma que “si bien la cantidad de posibles temas, programas y temáticas suele ser alta, la capacidad de la EFS suele ser limitada [y] en consecuencia, las decisiones para la selección de una auditoría<sup>50</sup> deben hacerse (...) teniendo en cuenta la naturaleza dinámica del sector público y el cambio en las prioridades de las políticas públicas (...)” (ISSAI 3920, 2019:7).

En consistencia con su diagnóstico, la guía revisa tangencialmente algunos modos en los que las “(...) EFS pueden *elegir temas en función a consideraciones estratégicas* (...) [tales como:] [“a”] la auditoría de programas gubernamentales que muestran importantes problemas en su desempeño; [“b”] (...) la auditoría de un tipo específico de actividad del sector público (...); [“c”] (...) la auditoría de los organismos gubernamentales individuales y su desempeño para cumplir los objetivos y metas en relación con la economía, la eficiencia y la eficacia y (...) [“d”] auditando *campos de políticas o asuntos que no han sido previamente cubiertos* por auditorías u otras revisiones” (ISSAI 3920, 2019:8-9).

Al respecto de estas variantes, nos interesa destacar que operativizar “a” requiere construir un registro de (áreas con) importantes deficiencias en el desempeño de programas o sistematización similar de la información; “b” fundamenta la intervención por la *materialidad* de los proyectos, no dando referencia sobre cómo priorizar entre actividades

---

<sup>48</sup> Sobre “El Proceso de la Auditoría de Desempeño”), reemplaza a la ISSAI 3200 (“Directrices para el proceso de auditoría de desempeño”).

<sup>49</sup> Estas propuestas se plantean en la norma complementariamente a los criterios validados por la literatura para la selección de temas de auditoría, esto es, enfocando en *riesgos, materialidad y problemas identificados*.

<sup>50</sup> La guía refiere explícitamente al “proceso de planificación estratégica [que] suele dar como resultado un plan de auditoría operacional para la EFS que abarcará uno o más años (...)” (pág. 7)

del sector público, lo que ocurre también con “c”, esta vez en términos de “organismos” en lugar de “actividades”. En suma, sólo las variantes “a” y “d” problematizan la selección de temas de auditoría, desde un enfoque fundado en un sistema de escalas o criterios para la toma de decisiones.

Seguidamente, la guía refiere a diversos modos de trabajo para implementar la planificación institucional, afirmando que “(...) algunas EFS tienen un enfoque ascendente, donde el auditor participa en el proceso de selección. Otras EFS tienen un enfoque descendente, en donde la administración selecciona los temas de auditoría y el auditor no toma parte en el proceso de selección. Algunas EFS usan una combinación de ambos enfoques” (ISSAI 3920, 2019:8).

Avanzando en la especificidad ambiental para la auditoría de rendimiento, encontramos que las orientaciones en la materia se corresponden con el rango de normas ISSAIS 5100-5199, desarrolladas por el *Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente* (GTAMA-1992-)<sup>51</sup>.

Entre dichas normas, la ISSAI 5110 (2010) rescataba el desafío planteado por la Guía ISSAI 3920, en torno a las limitaciones en alcance para controlar el universo auditable por parte de las EFS, proponiendo entonces “(...) la cuidadosa *elaboración de una metodología que le permita llegar a conclusiones sostenibles acerca de cómo cierta función o actividad [ambiental] se ha implementado en el ámbito nacional*”<sup>52</sup>. Más allá de sus lineamientos operativos, nos interesa destacar su *énfasis en la complejidad de la materia ambiental* (GUID 5200, 2019:12) y en la *multiplicidad de criterios de auditoría aplicables, en respuesta a su diversidad temática*, alentando por ello a incorporar “(...) opiniones de las partes interesadas y de otros stakeholders, así como investigación científica” (GUID 5200, 2019:38-39)<sup>53</sup>.

---

<sup>51</sup> A lo largo del trabajo, podrá ser referido indistintamente por su sigla en inglés (WGEA).

<sup>52</sup> ISSAI 5110 (pág.22). En el nuevo marco, pasó a denominarse GUID 5200 (“Activities with an environmental Perspective” -sin traducción-), renombrada y recategorizada como “Guía” en 2019, tras modificación de contenidos (2016).

<sup>53</sup> Asociadas a ésta existen tres guías que, tangencialmente, aportan a los debates que proponemos. Se trata de la GUID 5201 (*Environmental Auditing in the Context of Financial and Compliance Audits*), la GUID 5202 (*Desarrollo Sostenible: El Papel de las Entidades Fiscalizadoras Superiores*) y la GUID 5203 (*Cooperation on Audits of International Environmental Accords*).

## 2.1.2 La Iniciativa de Desarrollo (IDI)

La IDI<sup>54</sup> organiza su asistencia a las EFS a partir de 4 tipos de iniciativas o enfoques, relativas al *fortalecimiento de la independencia, de la relevancia de sus acciones, del profesionalismo y de la gobernanza*<sup>55</sup>.

Por su afinidad con nuestro objeto, enfocaremos en esta última, lo que requiere, *según la IDI, prestar atención a las fases de “planificación, seguimiento, evaluación y gestión del desempeño de las EFS a nivel estratégico y operativo (...)”*<sup>56</sup>. A efectos de su análisis, la IDI propone aplicar lo consignado en su *Marco de Medición del Desempeño de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (MMD EFS-2016)*<sup>57</sup>, alineado éste, asimismo, en un marco estratégico de mayor nivel: el *Manual de Gestión Estratégica de las EFS*<sup>58</sup> (INTOSAI IDI-2020:8). Los abordaremos seguidamente, con especial foco en la planificación táctica.

Al respecto del *Marco de Medición del Desempeño*, se trata de una herramienta de aplicación voluntaria, que establece referencias validadas<sup>59</sup> para efectuar evaluaciones del desempeño institucional<sup>60</sup>. El enfoque propone diversas dimensiones de análisis (“ámbitos” en términos del marco), referidos a la *independencia y el marco legal, el gobierno interno, la calidad de sus productos, la gestión financiera y de sus activos, su política de recursos humanos y formación*, así como aspectos de la *comunicación y relación con las partes interesadas*<sup>61</sup>.

---

<sup>54</sup> La Iniciativa para el Desarrollo es un cuerpo autónomo de la INTOSAI, cuyo mandato consiste en dar apoyo a EFS de países en desarrollo, en pos de fortalecer sus capacidades y desempeño.

<sup>55</sup> Literalmente, conocidas como “EFS independientes”, “EFS relevantes”, “EFS profesionales” y “EFS bien gobernadas”. Véase <https://www.idi.no/>

<sup>56</sup> <https://www.idi.no/work-streams/well-governed-sais/about>

<sup>57</sup> <https://www.idi.no/work-streams/well-governed-sais/about>

<sup>58</sup> Elaborado en el marco de la iniciativa sobre Gestión estratégica, medición del desempeño, y presentación de informes (la iniciativa SPMR de la IDI de 2016). Disponible en <https://www.idi.no/elibrary/well-governed-sais/strategy-performance-measurement-reporting/979-manual-de-gestion-estrategica-version-0/file>

<sup>59</sup> Por ejemplo, el Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI (IFPP) y buenas prácticas internacionales para auditoría pública.

<sup>60</sup> Es por estos atributos que IDI lo asocia, asimismo, al Objetivo Estratégico 2 de la INTOSAI “Desarrollo de Capacidades”.

<sup>61</sup> En base a <https://www.idi.no/work-streams/well-governed-sais/sai-pmf/about..>

Del análisis, se deriva que el grueso de las propuestas en materia de planificación se origina en su ámbito abocado a la “Gobernanza interna de las EFS” (Ámbito “B”)<sup>62</sup>. Trascendiendo los aspectos generalmente considerados para la operativización de una plan anual<sup>63</sup>, enfoca en su evaluación substantiva a partir de indicadores específicos consignados en “EFS-7: Planeación general de auditoría”.

Allí define al Plan anual como “(...) la *herramienta empleada por la organización para ejecutar su plan estratégico (...)*” (INTOSAI 2016: 49)<sup>64</sup>, proponiendo dos dimensiones de análisis: (I) del *Proceso de conformación del plan* y (II) de su *Contenido*. Al respecto de (I), refiere a la obligación de las EFS de *determinar prioridades al definir su intervención en los diversos tipos auditoriles*, a través de sistemas que permitan atender a la calidad de sus productos<sup>65</sup>. En relación a (II) propone considerar la aplicación de evaluaciones de riesgos para priorizar las auditorías, el presupuesto disponible y los recursos humanos (INTOSAI IDI 2016:62).

También dentro de este ámbito, se analiza el “Entorno de control organizacional” (EFS-4), para el cual afirma que “(...) una EFS debe disponer de un sistema de control de calidad que asegure la calidad *de todo su trabajo* (ISSAI 40)” (INTOSAI IDI 2016:53). No obstante, no contempla (más allá de EFS-7; dimensión I, indicadores “a” y “c” ya analizados)

---

<sup>62</sup> Por su enfoque integral, el marco propone considerar asimismo su “Ámbito C” (“Calidad de la auditoría y elaboración de informes”). Allí, identificamos herramientas afines en sus indicadores “Alcance de la auditoría” (EFS-8), y “Normas de la auditoría de desempeño y gestión de la calidad” (EFS-12). El primero, proponiendo evaluar la relevancia y el impacto en los *procesos de selección de temas de auditoría por parte de la EFS* (INTOSAI IDI 2016:68). El segundo, instando a “(q) (...) hacer un seguimiento de los hallazgos de auditoría y de las recomendaciones anteriores (...) [así como de] políticas y procedimientos [que] deben abarcar las siguientes áreas: (r) Planeación de auditoría, incluida la selección de temas de auditoría” (INTOSAI IDI 2016:88).

<sup>63</sup>De acuerdo al marco (INTOSAI-IDI 2016:50), un plan anual eficaz debe incluir: a) Actividades, cronogramas y responsabilidades claramente definidos; b) La cobertura de todos los servicios principales de apoyo de la EFS (...); c) Vínculos claros con el plan estratégico; d) Considera o está vinculado a un presupuesto (...); e) Una evaluación de los riesgos asociados con la consecución de los objetivos del plan f) Indicadores medibles a nivel de productos y resultados; g) Bases de referencia del actual desempeño e hitos para los principales indicadores. Como excepción, se destaca el ítem (c) y la referencia a su evaluación a nivel de resultados (ítem f).

<sup>64</sup> Se refiere a este plan, asimismo, como planeación de “corto plazo” y “planeación general de auditoría”, para los que se destinan los Indicadores de desempeño EFS-7.

<sup>65</sup> Destacamos, a su interior, los indicadores: “(a)” documentación de procesos en desarrollo y aprobación del plan general de Auditoría (...); “(c)” evaluación sistemática del riesgo para seleccionar entidades de auditoría y enfoque”; “(e)” seguimiento de la implementación del plan de auditoría; “(f)” y “(g)” contemplación de expectativas de las partes interesadas y riesgos emergentes” (INTOSAI IDI 2016:62).

indicadores específicos para establecer un control de calidad de la planificación táctica (anual, interanual)<sup>66</sup>, ni para evaluar la articulación de ésta con la planificación estratégica (para la cual sí contempla pautas de confección y evaluación).

Por su parte, del análisis del *Manual de Gestión Estratégica de las EFS*<sup>67</sup>, rescatamos en primer lugar la amplitud de su perspectiva al respecto de la complejidad de evaluar el desempeño de EFS, a partir de contextualizaciones ausentes en el MMD (2016). En primer lugar, asociando los diversos mandatos, trayectorias, usos y costumbres de las EFS, a una multiplicidad de modelos para desarrollar “(...) planes a nivel anual, con diversos enfoques y a menudo con un nivel de detalle diferente (...)” (INTOSAI IDI 2020:102)<sup>68</sup>.

En segundo lugar, proponiendo atender a las particulares interrelaciones entre la alta dirección, las instancias substantivas intermedias y las dependencias encargadas de conformar e implementar la planificación operativa, para evitar caer en la suposición de un funcionamiento mecánico, predeterminado y de naturaleza estrictamente técnica (INTOSAI IDI 2020: 110)<sup>69</sup>.

Estas aclaraciones son importantes para contextualizar los resultados de diversos estudios publicados, en lo que respecta a las capacidades de las EFS para conformar planificaciones anuales que viabilicen el alcance de sus objetivos estratégicos<sup>70</sup>. Según la INTOSAI, dicha articulación dista de ser un aspecto resuelto para una gran porción del campo de las EFS, en tanto “entre 2010 y 2017 (...) hasta un tercio de las EFS en algunas regiones de la INTOSAI señalaban que sus planes operativos anuales no se encontraban vinculados

---

<sup>66</sup> Más allá del ya mencionado, EFS-7-dimensión I, indicadores (a) sobre documentación del proceso subyacente al desarrollo y aprobación del plan general de Auditoría y (c) sobre la aplicación de una evaluación sistemática del riesgo en su conformación.

<sup>67</sup> Elaborado en el marco de la iniciativa sobre Gestión estratégica, medición del desempeño, y presentación de informes (la iniciativa SPMR de la IDI de 2016). Disponible en <https://www.idi.no/elibrary/well-governed-sais/strategy-performance-measurement-reporting/979-manual-de-gestion-estrategica-version-0/file>

<sup>68</sup> Es importante destacar que, dentro de tal conjunto, nuestro análisis se circunscribe a lo que el manual denomina “Planes de los departamentos o unidades”, conteniendo objetivos tácticos de control para las diversas materias de auditoría (INTOSAI IDI 2020: 103).

<sup>69</sup> Al respecto, afirma que en las EFS con mayor trayectoria las gerencias intermedias cuentan con suficiente flexibilidad y responsabilidad para conformar, con altos grados de autonomía, la planificación anual

<sup>70</sup> La contemplación de un tratamiento específico de la instancia de planificación anual y su articulación con la estratégica, es un aporte de esta versión, en relación a lo consignado en el Manual de planificación estratégica de la IDI de 2009 (INTOSAI IDI-2020:8).

con sus planes estratégicos (...)” (INTOSAI IDI 2020:8)<sup>71</sup>. Más aún, unos y otros planes, en la gran mayoría de las EFS, “(...) aún no parecen estar plenamente orientados a mejorar el desempeño de las EFS a lo largo del tiempo (...) dado lo cual, surge claramente una fuerte *necesidad de brindar apoyo a las EFS* (...)” (INTOSAI IDI 2020:9).

A partir de este diagnóstico y prescripción, el Manual sistematiza criterios y técnicas para intervenir en el campo de la planificación táctica, considerando diversos perfiles institucionales. Al respecto de la “*Toma de decisiones estratégicas y gestión de riesgos*”, identifica un conjunto de estilos<sup>72</sup>, afirmando la relevancia de “(...) tener en cuenta los resultados de las evaluaciones y revisiones del desempeño, así como analizar las perspectivas y expectativas de las partes interesadas (...) [para] asegurarse que las decisiones a nivel operativo respalden, promuevan y mejoren el logro de la dirección estratégica de la EFS (...)”<sup>73</sup> (INTOSAI IDI 2020:132-134).

Finalmente, nos interesa tomar algunas referencias desde el *Modelo de la Auditoría de los ODS*<sup>74</sup> de la IDI (ISAM<sup>75</sup>). En primer término, la IDI vincula a estas auditorías, por su enfoque, con las auditorías de desempeño (INTOSAI –IDI 2020:18). Destaca, como aspecto distintivo, que la auditoría de ODS “(...) no se centra en entidades, proyectos, programas o

---

<sup>71</sup> Información validada, asimismo, por las calificaciones resultantes de la aplicación del MMD-EFS publicadas en el informe de la Revisión global 2017, donde se apreció que “tan solo alrededor de un tercio de las EFS de 25 países en vías de desarrollo incluidas en la muestra disponían de un ciclo de planificación estratégica de alta calidad donde se vinculasen los planes estratégicos con las actividades operativas y la asignación de recursos” ( INTOSAI IDI 2020:8-9)”. El informe se encuentra disponible en <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2018/07/Stocktaking-Report-Spanish.pdf>

<sup>72</sup> Dentro del rango de estilos que presenta para la ello, nuestro trabajo se vincula con el que denomina estilo de toma de decisiones analítico, que “(...) se caracteriza por un enfoque positivo de la complejidad cognitiva, la acumulación de datos e información, y la toma de decisiones de un modo más lento, razonable y basado en múltiples posibilidades” (INTOSAI IDI 2020: 135; En base a Rowe y Boulgarides 1994).

<sup>73</sup> Nuestro enfoque se vincula al “*estilos de toma de decisiones analítico*” planteado en el marco, “orientado a una fuerte necesidad de lograr resultados, planteando nuevos desafíos para ellos mismos (los decisores) y los demás. Se caracteriza por un enfoque positivo de la complejidad cognitiva, la acumulación de datos e información, y la toma de decisiones de un modo más lento, razonable y basado en múltiples posibilidades” (INTOSAI IDI 2020: 135; En base a Rowe y Boulgarides 1994).

<sup>74</sup> Una auditoría de implementación de los ODS enfoca en la efectivización de un conjunto de políticas que contribuyen al logro de las metas acordadas a nivel nacional, y que están vinculadas con una o más metas de los ODS (INTOSAI IDI 2020:10).

<sup>75</sup> Redactado y revisado, en colaboración con la IDI, por expertos de las EFS de la India, Malta, EEUU, DPIG (División de Instituciones Públicas y Gobierno Digital de la NU), la UNDESA (Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de las NU), del CEPA (Comité de Expertos en Administración Pública de la ONU), el PAS (Subcomité de Auditoría de Desempeño) de la INTOSAI, las EFS de Brasil y Finlandia, la OCDE, el IISD (Instituto Internacional para el Desarrollo Sostenible), la OSSI de la ONU, la ONU Mujeres y la Amnistía Internacional.

procesos, sino en la interacción que existe entre ellos y que tiene por objeto el logro de resultados intersectoriales” (INTOSAI –IDI 2020:7), para lo cual propone un “enfoque integrado de gobierno” (EIG), “(...) aborda[ndo] el problema de la fragmentación<sup>76</sup>(...), brechas, duplicaciones y superposiciones en competencias, responsabilidades y funciones” en el sector público, en relación a las metas nacionales objeto de auditoría (INTOSAI –IDI 2020:13-14<sup>77</sup>). Este enfoque resulta muy conveniente para abordar la evaluación de la gobernanza ambiental (cuyas auditorías son abordadas, muy frecuentemente, desde una óptica sectorial<sup>78</sup>), por lo que lo destacamos como un antecedente y fundamento técnico de la propuesta de sistematización que presentaremos en el capítulo 4<sup>79</sup>.

Al tratar específicamente la “*selección de temas en la auditoría de ODS*”, el Modelo reafirma la importancia de considerar un conjunto de factores en la determinación de las *metas nacionales* a auditar, entre los que destaca:

- Mandato institucional para auditar el tema específico dentro del cual se inscribe la meta nacional;
- Capacidad de auditoría (recursos profesionales).
- Relevancia de la meta nacional candidateada, en el contexto de la Estrategia de Desarrollo del país<sup>80</sup>;
- Auditabilidad (disponibilidad de información específica para auditarla);

---

<sup>76</sup> Para su abordaje, propone una tecnología específica, ¿en “The sustainable development goals as networks of targets”- Towards intgration at last??- de David Le Blanc, De modo complementario, puede consultarse *Fragmentation, Overlap, and Duplication: An Evaluation and Management Guide* GAO (2015).

<sup>77</sup> Para complementar los aportes del EIG, se sugiere asimismo evaluar el desempeño de las oficinas actuantes como Centros de Gobierno, en sus funciones de gestión estratégica, coordinación de políticas, supervisión, “gestión política de políticas públicas” y comunicación (INTOSAI IDI 2020: 14-15).

<sup>78</sup> Así se desprende de los resultados del análisis de las AAG implementadas en la década 2006-2016 de la EFS de Argentina, a la vez que de diversas fuentes del ámbito internacional, ya referidas en este trabajo.

<sup>79</sup> La asociación, deriva del problema común a ambos campos, en torno al solapamiento de competencias por parte de diversas dependencias y jurisdicciones. Más allá de los lineamientos del EIG, se presentan en el Modelo (2020) otras herramientas afines (por caso la “Herramienta para el Análisis y la Visualización de Vinculaciones de los ODS”. Disponible en <https://sdginterlinkages.iges.jp/index.html>. INTOSAI IDI 2020:27).

<sup>80</sup> El modelo propone determinarla, entre otros factores, por sus vínculos con otras metas (incluso, por su priorización regional y global); por las asignaciones financieras comprometidas para su alcance y por su vínculo con grupos vulnerables (INTOSAI IDI 2020:21).

- Impacto esperado de la evaluación de los progresos en su alcance (INTOSAI IDI 2020:21)<sup>81</sup>.

A modo conclusivo, y a pesar del aporte que representan, por un lado, su *enfoque multisectorial* para abordar el problema de la fragmentación en la estructuración gubernamental y, por el otro, algunas instrumentaciones muy específicas<sup>82</sup>, el modelo no aporta elementos adicionales a los ya relevados desde el ámbito INTOSAI, para reforzar nuestra propuesta de sistematización de información ambiental.

### 2.1.3 El Comité de Construcción de Capacidades (CCC<sup>83</sup>)

Para el logro de su meta 3 (“Construcción de conocimiento”), la INTOSAI orienta sus acciones a través de su “Comité de Creación de Capacidades” (CCC de 2004), en articulación con los ya referidas y analizadas *Iniciativas para el Desarrollo* (IDI) y el permanente desarrollo del Marco de Normas de la INTOSAI (ISSAIS).

Para la efectivización de su mandato, el CCC ha delineado un sendero estratégico y táctico que contempla (a través de diversas acciones para el fortalecimiento institucional<sup>84</sup>) “(...) desafiar de manera estratégica y constructiva las estructuras, prioridades, programas y actividades actuales (...)” de las EFS y organizaciones nucleándolas<sup>85</sup>.

Las propuestas técnicas y referencias a buenas prácticas afines a su objetivo (generadas en los más diversos ámbitos y niveles de la comunidad INTOSAI), son sistematizadas por el CCC en su *Inventario de herramientas para el desarrollo de*

---

<sup>81</sup> Del análisis de la propuesta se desprende que, los que en primer término son presentados como “criterios de selección de los temas”, son tratados a seguir como criterios para la “selección de las metas nacionales” a nivel de los distintos ODS, transición que considera (implícitamente) resuelto el problema de la selección de la materia y tema de auditoría, toda vez que los ODS representan, a grandes rasgos, *temas o asociaciones de temas correlacionados* (ONU 2015).

<sup>82</sup> Referimos, en el marco de la *evaluación de la relevancia de las metas*, a las referencias sobre “(...) sistemas integrales para recopilar información (...) [como] el uso de plantillas y matrices de selección, para determinar los temas en la auditoría de la implementación de los ODS, (...) incluso, asigna[ndo] pesos y puntajes a distintos criterios, en su proceso de selección” (INTOSAI IDI 2020: 22).

<sup>83</sup> CBC indistintamente, en adelante, en referencia a su nombre en inglés “Capacity Building Committee”.

<sup>84</sup> Entre ellas, refiere al intercambio de conocimientos, de las comunidades de práctica, de las auditorías coordinadas, la certificación y acreditación de auditores, las evaluaciones externas, entre pares y/o autoevaluaciones (a través de ISSAI 5600 o del MMD- INTOSAI, por casos).

<sup>85</sup> <https://www.intosaicbc.org/vision-mission-and-plan/>

*capacidades*. El Inventario incluye guías, manuales y estudios de casos<sup>86</sup>, categorizando los trabajos según temas o aspectos clave, tomando para ello como referencia a los “ámbitos estratégicos” contemplados por el ya analizado *Marco de Medición del Desempeño de las EFS* (MMD).

Son varios los trabajos del Inventario que nos resultaron de interés para nuestro objetivo a partir de un primer relevamiento. No obstante, y por cuestiones de extensión, enfocaremos en aquellos que, de acuerdo a una revisión en mayor profundidad, dieron cuenta de reunir los mayores méritos o convergencia de atributos para ser analizados en pleno<sup>87</sup>. Se trata de un conjunto de trabajos abordando los “*Acercamientos a la selección de auditorías y su planificación plurianual*” (CAAF 2016<sup>88</sup>), las “*Innovaciones y Buenas Prácticas entre EFS*” (EUROSAI 2013, 2014, 2015, 2016) y el *Uso de la evaluación de riesgos en la planificación de auditorías de desempeño plurianuales* (OECD 2018)<sup>89</sup>

#### (a) **La CAAF y la planificación plurianual**

En “*Acercamientos a la selección de auditorías y su planificación plurianual*” (CAAF 2016), y ampliando el enfoque sobre el problema de la selección más allá de los conceptos de *relevancia, importancia, riesgo y auditabilidad*, el documento aborda “(...) muchas otras consideraciones y decisiones necesarias para elaborar un plan de auditoría plurianual [destacando que], en comparación con la forma de realizar auditorías, *se ha escrito*

---

<sup>86</sup> El inventario se encuentra sectorizado en una base de “Guías” y en otra de “Casos de Estudio”. Disponible en <https://www.intosaicbc.org/inventory-of-tools/>. En la Encuesta Global de la INTOSAI a las EFS de 2017 se refiere a éste como “Base de Datos sobre el Desarrollo de Capacidades en las EFS”.

<sup>87</sup> Los criterios considerados para su incorporación contemplan el grado de afinidad temática y del enfoque aplicado, en relación al objeto de nuestra tesis, lo que asimismo fue corroborado por la referenciación de dichos trabajos (por parte del CCC) a los Ámbitos del funcionamiento institucional del MMD, aplicables a nuestro objeto (véase 2.1.2). Asimismo, se valorizó el liderazgo de determinadas EFS y entidades autoras, en función de su trayectoria y reconocimiento en el tratamiento de temas específicos (por ejemplo, la CAAF y la NAO, en materia de gobernanza interna y auditoría de desempeño), al tiempo que, entre éstas, se privilegiaron las fuentes que hasta el momento, no habían aportado mayores hallazgos para la investigación, a los fines de ampliar el alcance del relevamiento. A los fines de agilizar la lectura, se derivaron a respectivos pies de página, los aspectos más técnicos, en buena medida recuperados posteriormente por nuestra herramienta.

<sup>88</sup> Canadian Audit and accountability foundation (CAAF 2016). Trabajo clasificado en el inventario al interior del “Ámbito C”. La traducción del documento es propia.

<sup>89</sup> El trabajo de la OECD no mereció, por encontrarse sus principales aportes representados por los hallazgos derivados de las dos primeras referencias, la inclusión de un ítem específico para su desarrollo. No obstante, se harán referencias al mismo a lo largo del presente apartado.

*relativamente poco sobre cómo identificar y seleccionar auditorías y desarrollar un plan de auditoría plurianual” (CAAF 2016:2).*

La investigación define cuatro fases en el ciclo de la planificación plurianual, a saber:

- I- *Configuración de la dirección general*<sup>90</sup>;
- II- *Identificación de auditorías potenciales*;
- III- *Selección de auditorías y desarrollo del plan plurianual y*
- IV- *Aplicación del plan*<sup>91</sup>.

El análisis de estas fases, es efectuado a partir de su organización en *dimensiones, criterios y rangos* (estos últimos contemplando matices en las manifestaciones de los criterios de análisis, en función de la diversidad de perfiles institucionales del campo de las EFS), estableciendo como parte del esquema orientaciones de aplicación y ejemplos tomados de experiencias e innovaciones originadas en EFS de referencia, de todas las regiones que integran la INTOSAI. Presentamos a seguir, de forma sintética, los hallazgos más relevantes:

De la *Fase I*, destacamos como *criterios de selección* (CAAF 2016:10-19):

- Foco en áreas o temas de interés específico (1.2 e indicadores asociados);
- Foco en el Impacto esperado de la actuación de la EFS;
- Foco en áreas de auditoría con cobertura insuficiente (1.2.2);
- Foco en áreas con deficiencias impactando en otras áreas de gobierno;
- Foco en la mejora de la gobernanza en áreas específicas<sup>92</sup> (1.3);
- Foco en áreas y materias problemáticas<sup>93</sup> (1.3.2)<sup>94</sup>;
- Análisis de riesgos en profundidad<sup>95</sup> (1.3.5 y 1.3.6);

---

<sup>90</sup> Básicamente, el marco institucional. Se analizan aquí la pertenencia de la EFS a modelos organizacionales de control (Auditorías, Tribunales jurisdiccionales, otros), el alcance de sus mandatos, la asimilación de la normativa de control establecida en el marco ISSAIS, entre otras dimensiones.

<sup>91</sup> A pesar de encontrarse fuera de alcance para nuestros objetivos, rescatamos de esta fase su atención a l tema de la explicitación y comunicación interna y externa de los fundamentos del plan (esto es, cómo se han elegido sus objetivos de auditoría).

<sup>92</sup> En el otro extremo del rango, refiere al enfoque clásico de *rendición de cuentas*.

<sup>93</sup> Como ventajas, refiere a su costo-efectividad, mayor cobertura en lo que denomina “problemas inesperados” y su compatibilidad con el enfoque de “accountability”, aunque alerta sobre su requerimiento de recursos para obtener información y elaboración de estudios (CAAF 2016: 14-15).

<sup>94</sup> En el otro extremo del rango, refiere a *los enfoques basados en significatividad*.

<sup>95</sup> Incorpora perspectivas novedosas, como la consideración del *momento* del análisis (¿identificar auditorías potenciales y luego evaluarlas según factores de riesgo (...) o identificar riesgos, luego auditorías?);

- Otras consideraciones dignas de mención (CAAF 2016:10-19):
- La explicitación de los criterios de selección de objetos de control<sup>96</sup> (1.3.4),
- La sistematicidad en la formulación y operación de los criterios de selección, a los efectos de viabilizar comparaciones en el tiempo;
- El alcance material del Plan (pluri)anual de Auditoría<sup>97</sup>;
- La composición y balance de la cartera de objetivos (incluidas actuaciones de seguimiento);
- El alcance temporal del plan (anual, plurianual o renovable multianual -1.4.5).

De la *Fase II*, destacamos sus consideraciones sobre:

- El abordaje del "Universo de auditoría" (de lo administrativista a lo funcional)<sup>98</sup>(2.1.1)
- Los grados de participación del personal en la planificación<sup>99</sup> (2.2.1),
- El funcionamiento de una unidad especializada<sup>100</sup> para estudiar el universo auditable;
- La temporalidad del proceso de planificación táctica (2.2.3)<sup>101</sup>;
- Las fuentes de información (2.3)<sup>102</sup>,

---

el tipo de enfoque a aplicar (según diversos factores potenciales) y un particular celo por la precisión de los objetos o procesos sometidos al análisis (CAAF 2016: 17-18).

<sup>96</sup> Afirmando que "(...) facilitar la explicación externa de cómo se seleccionan las auditorías; comunicar al personal (...) los atributos clave que impulsan la selección (...) ayuda a garantizar (...) una perspectiva común; (...) [y] facilita a los tomadores de decisiones comparar una gran cantidad de auditorías propuestas [y] la coherencia de la selección a lo largo del tiempo" (CAAF 2016:16-17).

<sup>97</sup> Se analizan aquí riesgos de selección ("reputacional"); tanto por omisión como por la selección de temas de insuficiente relevancia, valor agregado e impacto (CAAF 2016:24).

<sup>98</sup> Al respecto de estos extremos del rango, afirma respectivamente que "(...) es menos probable que la partición por *organización gubernamental* identifique una falta de coordinación entre departamentos, que *agrupar actividades con objetivos comunes*", por ejemplo, vinculando temática o funcionalmente la gestión de programas (CAAF 2016:33). Al respecto del primer enfoque, coincide con la OECD en que éste puede "funciona[r] bien para la recopilación de datos (...)", pero podría pasar por alto varias actividades multifuncionales (OECD 2018:13).

<sup>99</sup> Tensión entre *modelos abiertos* (involucra activamente auditores de desempeño- Oficina del Auditor General de Nueva Zelanda-) y *modelos concentrados* (decisiones *en* ámbito dirigenal y auditores senior).

<sup>100</sup> En general, órganos que articulan con expertos externos, identifican los riesgos generales que afectan al gobierno y auditorías relacionadas a éstos, desde un enfoque técnico e indagador (CAAF 2016:36).

<sup>101</sup> Desde los procedimientos más frecuentes (una vez al año, unas pocas semanas) a otros de naturaleza continua (Auditoría Escocesa y Oficina del Auditor de Nueva Zelanda-proceso de cinco fases interconectadas durante el año: "estrategia", "determinación del alcance", "diseño", "pruebas y refinamiento" e "implementación"), a otros asistidos por diversos softwares (Auditoría Estadual de Queensland, Australia).

<sup>102</sup> Desde el *aprovechamiento del conocimiento interno preexistente* (en la Oficina del Auditor General de Canadá –OAC-, por caso, recurriendo a auditorías previas de EF jurisdiccionales para la identificación de

- La calidad de la información en la selección de objetivos tácticos (2.4)<sup>103</sup>,
- El tratamiento y registro de la Información (2.4.3)<sup>104</sup>
- Para la Fase III, destacamos sus referencias a:
- Modelos decisionales para la selección de auditorías (3.1.1)<sup>105</sup>,
- La temporalidad de la inclusión, en planes interanuales, de actuaciones de auditoría relacionadas temáticamente (3.1.2)
- La diversidad temática en la conformación de carteras de control (3.2.1)<sup>106</sup>.

#### (b) **EUROSAI: buenas prácticas en planificación táctica**

La EUROSAI produjo, entre 2013 y 2016, una serie de trabajos recopilando experiencias innovadoras producidas en EFS bajo su ámbito<sup>107</sup>. Presentamos a seguir los principales hallazgos derivados de su revisión, vinculados específicamente a las prácticas de planificación institucional<sup>108</sup>.

De su volumen I (2013), destacamos el caso de la EFS de *Dinamarca*, efectuando *Análisis Estratégicos Comunes* de cada mandato ministerial, “(...) conjuntamente por el personal especializado en la auditoría anual y en la auditoría de gestión (...) con el fin de orientar mejor nuestras auditorías en las áreas de importancia relativa y de alto riesgo y

---

objetivos tácticos, a partir de una base de datos específica), hasta la investigación y análisis de información de fuentes externas (en la OAC, el esquema de monitoreo de organizaciones gubernamentales -“external scanning” o “area watching”-, identificando aspectos riesgosos para la selección de auditorías). (CAAF 2016:39-40)

<sup>103</sup> Atributos de la información: precisión, nivel de detalle, jerarquización, oportunidad. Para ésta se debate “(...) en qué medida las decisiones de alcance o foco deben ser tomadas [definitivamente] durante la selección de la auditoría o luego” (considerando la posibilidad de modificar la planificación táctica, por ejemplo, en ocasión de la planificación operativa de la auditoría) (CAAF 2016:47-48).

<sup>104</sup> Se destaca la relevancia del respaldo documental para la selección táctica a lo largo del tiempo, a los efectos de eficientizar la labor de los planificadores a futuro (CAAF 2016:48).

<sup>105</sup> Entre estos, el de “decisión formal-cuantitativo”, asignando ponderaciones a los objetivos potenciales (en base a criterios de selección preestablecidos), comparándolos y jerarquizándolos, a partir de mediaciones cualitativas y consensos (Oficina del Auditor General de Nueva Escocia) (CAAF 2016:52). En AGN, este modelo se ve representado (a nivel operativo), por la Resolución AGN. Nro. 188/16.

<sup>106</sup> Desde carteras (a) “divergentes” (OAC, temas complejos, al interior de los cuales selección de rango de tópicos); hasta aquellas “orientadas por los objetivos prioritarios de la administración” (estimados por significatividad financiera y otros parámetros).

<sup>107</sup> “EUROSAI Innovations: Volume 1-4: Sharing good practices among Supreme Audit Institutions” (2013, 2014, 2015, 2016). La serie completa (compuesta por cuatro volúmenes) es relevada y analizada en su totalidad para este trabajo.

<sup>108</sup> Otras búsquedas temáticas en materia de innovación, pueden realizarse en la base de datos de buenas prácticas, disponible en <https://asz.hu/en/good-practices>

*para mejorar el intercambio de conocimientos internos (...) agrega[ndo] valor a la auditoría [y] también a los auditados” (EUROSAI 2013:5)<sup>109</sup>.*

En el mismo sentido, la *Oficina Nacional de Auditoría de Lituania (NAOL)* comenzó incorporando, en la selección de temas para su Programa Anual, una *encuesta* en la que participan “(...) los comités parlamentarios, los ministerios, las instituciones gubernamentales y no gubernamentales (...) invitados a señalar posibles problemas y áreas de riesgo y a sugerir temas de auditoría (...), [para] *asegurar que sus recursos se dirigen a los asuntos con mayor riesgo, de actualidad e importancia de la gestión pública del Estado*” (EUROSAI 2013:20). En línea con esto, y en un corto plazo, la EFS alcanzó “(...) un mecanismo mejorado de compilación del programa de auditoría (...) [asignando] prioridad al análisis y tratamiento de las *cuestiones sistémicas* que se relacionan con la gestión (...)”(EUROSAI 2016:17)<sup>110</sup>

Finalmente, de la EFS de Polonia (NIK), su aspiración por “(...) *identificar con mayor precisión las áreas donde el Estado no funciona bien y donde las consecuencias de las irregularidades son una carga para la sociedad (...)* razón por la cual se creó un centro de análisis - *la Unidad de Planificación y Análisis*<sup>111</sup> - (...) [y] un nuevo procedimiento de planificación (...) consiste[n]te entre otros puntos en la *selección de temas de auditoría y de auditados [candidatos] basándonos en un análisis de riesgos en profundidad (...)* [a partir de] *la importancia de estos riesgos para las funciones del Estado, según la Clasificación de las Funciones del Gobierno –CFG- de la ONU*<sup>112</sup>” (EUROSAI 2013:30).

---

<sup>109</sup> Esta experiencia sería comparable, por su diseño, con la ya referida para la OAC y su “external scanning” o “area watching” (CAAF 2016:39-40). Por su implementación conjunta entre diversos niveles de funcionarios, con lo referido para la Oficina del Auditor General de Nueva Zelanda (CAAF 2016:35).

<sup>110</sup> Según EUROSAI, como parte del proceso, en la NAOL se evidenció un retroceso de las opiniones sobre contabilidad, administración y gestión de activos, para prestar mayor atención a las auditorías por áreas de actividad (por ejemplo, la gestión de empresas estatales, la conformación y gestión de entidades públicas, la inversión estatal en investigación científica, etc.).

<sup>111</sup> En consistencia con lo planteado en el ítem precedente, en base a CAAF 2016:36.

<sup>112</sup> La CFG de la ONU presenta tres niveles de detalle: *divisiones, grupos y clases*. La propuesta de categorización de las AAG por parte de nuestra herramienta, se mostró consistente, de modo general y particular para nuestra materia, en la identificación/nominación y desglose al interior de dichos niveles. En nuestra herramienta, en materia ambiental, la categoría “OGA” se corresponde con el nivel de *divisiones* del CFG (referidas a objetivos generales del gobierno), nuestra apertura por “Detalle”, resulta homologable al nivel de *grupos* y nuestro “Principal objetivo de Política asociada al OGA” (en versiones previas “funciones” y “tipos de política”) compatible con las *clases* del CFG, detallando los medios que permiten alcanzarlos. Por consultas,

## 2.2 OLACEFS-COMTEMA

Al interior del marco OLACEFS, y dada su completa armonización normativa con las INTOSAI-ISSAIs<sup>113</sup>, hemos enfocado el relevamiento en materiales de divulgación afines a nuestro objeto, tales como artículos en revistas, investigaciones, auditorías coordinadas con su participación, entre otras producciones<sup>114</sup>. De manera análoga a lo efectuado para la INTOSAI, organizamos el relevamiento a partir de lo consignado en su Plan Estratégico Institucional (2011-2015).

Como parte de su Meta Estratégica Nro. 2 (“*Desarrollo de Capacidades Institucionales*”), la OLACEFS expresa su particular interés por “(...) *desarrollar propuestas y validar experiencias innovadoras para incluir de manera sistemática en las actividades rutinarias de las EFS el enfoque ambiental (...) conforme a la Declaración de Asunción (...)*” (OLACEFS 2010: 5-7).

En dicho marco, y a partir de su política de integración interinstitucional, recuperamos del relevamiento su *Acuerdo de Cooperación Técnica* con la GIZ, en el marco del cual surge el *Proyecto Fortalecimiento del Control Externo en el Área Ambiental (2016-2020)*<sup>115</sup>.

En línea con las mejores prácticas relevadas hasta aquí, el proyecto busca fortalecer a las EFS, en pos de alcanzar “*POAs conformados por proyectos seleccionados considerando criterios (...) [tales como la] priorización temática, alcances o impacto, factibilidad operativa, viabilidad financiera, así como nivel de involucramiento de EFS e instancias de OLACEFS*”<sup>116</sup>. Consistentemente, incorpora un conjunto de criterios e indicadores para su evaluación, entre ellos:

---

véase la *Clasificación de las Funciones del Gobierno* (Anexo del capítulo 6 del Manual de estadísticas de finanzas públicas 2001). Disponible en <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/ch6ann.pdf>

<sup>113</sup> Al ser consultadas las EFS bajo su órbita “(...) sobre el reconocimiento de un compromiso institucional para adoptar el Marco Normativo de la INTOSAI, el 100% afirmó haber reconocido este compromiso” (OLACEFS y otros 2017: 11).

<sup>114</sup> Si bien no exclusivamente, el material relevado proviene de <http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/cgi-bin/library.cgi?l=es>; <http://www.olacefs.com/category/documentos/>; <http://www.olacefs.com/manuales-y-guias/>

<sup>115</sup> El Acuerdo tiene por partes a la GIZ, la OLACEFS y el TCU de Brasil. Disponible en ([http://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2018/03/04a\\_PPT\\_Proyecto\\_Auditorias\\_Ambientales.pdf](http://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2018/03/04a_PPT_Proyecto_Auditorias_Ambientales.pdf))

<sup>116</sup>[http://www.olacefs.com/wpcontent/uploads/2018/03/04a\\_PPT\\_Proyecto\\_Auditorias\\_Ambientales.pdf](http://www.olacefs.com/wpcontent/uploads/2018/03/04a_PPT_Proyecto_Auditorias_Ambientales.pdf)

- *utilización de instrumental de diagnóstico ambiental específico en la ejecución de las auditorías* (indicador Nro. 1);
- *clasificación de las materias auditables según relevancia* (indicador Nro. 2);
- *sistematicidad en la verificación de implementación de resultados y recomendaciones de auditorías ambientales* (indicador Nro. 3).

Asimismo, la OLACEFS ha abordado, a través de tecnologías específicas, uno de los grandes desafíos que atañen a la gobernanza ambiental, como es el tratamiento de la cuestión transjurisdiccional. Al respecto, su participación en diversas *auditorías ambientales coordinadas*<sup>117</sup> con distintas EFS de la región, ha sido caracterizada por sus beneficios como “(...) un quiebre de los paradigmas del control (...)” (OLACEFS, 1999: 19-20)<sup>118</sup>. Cabe destacar que de su revisión y análisis, se capitalizaron hallazgos específicos para fortalecer las mediaciones operativas de nuestra herramienta de sistematización<sup>119</sup>.

Con estos documentos se cierra el relevamiento en el entorno OLACEFS, entendiéndose que los mismos saturan las expectativas de la investigación en lo relativo a tomar contacto con evidencias que retroalimenten su enfoque y que, asimismo, aporten con antecedentes técnicos para fortalecer nuestra propuesta.

### **2.3 Otros aportes**

Más allá de la normativa analizada al interior del marco ISSAIS, otros desarrollos desde el ámbito INTOSAI (en especial, desde la WGEA) han aportado con perspectivas,

---

<sup>117</sup> Sobre el concepto, sus diferentes tipos y desafíos de implementación a nivel regional como subnacional, véase: Lustosa da Costa y Araújo Freire *Las auditorías coordinadas y sus contribuciones para los Estados Federales: la experiencia de la auditoría en la Amazonia*. En Revista OLACEFS (Número 15; pág. 44-46). A escala global, asimismo, se observa una creciente cantidad de auditorías en cooperación a nivel internacional, en torno a la implementación de AAI (ISSAI 5140:8).

<sup>118</sup> Hacia inicios de 2020, se habían realizado bajo la órbita de OLACEFS auditorías coordinadas sobre diversos temas ambientales: sobre “la preparación de los gobiernos nacionales para la implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible en América Latina” (ODS 2 Hambre Cero, meta 4); sobre “Áreas Protegidas”; sobre “Pasivos Ambientales”; sobre “Recursos Hídricos”.

<sup>119</sup> La asociación de los hallazgos de auditoría consignados en las AAG, a diversos niveles o instancias de gestión por parte de nuestra propuesta de sistematización, toma como antecedente lo desarrollado en el marco de la Auditoría Coordinada sobre Áreas Protegidas, que al evaluar su gestión de forma integral, consideró distinguir “(...) condiciones *institucionales, normativas y operativas* necesarias para alcanzar los objetivos para los cuales fueron creadas” Véase <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2015/10/Resumen-ejecutivo-Auditoria-en-Areas-Protegidas-de-America-Latina-web.pdf>

análisis de tendencias y elaboraciones técnicas en diferentes tópicos del campo ambiental y del DS<sup>120</sup>.

En 2007, tras identificar temas de auditoría que presentan aspectos desafiantes y experimentales (sic), la WGA destaca la relevancia que, para la alta dirigencia gubernamental, reviste “(...) *la utilización oportuna de la información ambiental en el proceso de toma de decisiones*” (INTOSAI-WGEA, 2007-a:49-50). En la misma publicación se aprecian perspectivas afines, por parte de la *Oficina del Auditor General de Canadá* y de la *Oficina Nacional de Auditoría del Reino Unido*, cuyos enfoques para la evaluación de la gobernanza ambiental, jerarquizan la construcción de información afín de forma conjunta con los actores de la gestión.

En 2012, la WGEA produjo una contribución a la *Conferencia de Naciones Unidas sobre Desarrollo Sustentable* (Rio de Janeiro, Brasil), ilustrando, a partir de su trayectoria, el posicionamiento de los actores del control gubernamental en relación al tema. Se tomaron como fuente “(...) las principales observaciones provenientes del trabajo de dos décadas de las entidades fiscalizadoras superiores, (...) [y] el resultado de una encuesta realizada en 2011 que identifica las observaciones más importantes (...) en sus auditorías ambientales” (INTOSAI-WGEA, 2012:1-4). Los rótulos o aperturas (“temas principales” en términos del documento) bajo los que fueron clasificadas dichas observaciones (provenientes de la actuación de 52 EFS), se detallan a continuación:

---

<sup>120</sup> Por casos, el “Estudio sobre la contabilidad de los Recursos Naturales” -1998-; “Auditando Temas de Agua: Experiencias de las Instituciones Supremas de Auditoría” -2004-; “La Auditoría de los Residuos Sólidos” -2004-; “Auditando la Biodiversidad: Guía para Instituciones Supremas de Auditoría” -2007-; “La implementación de los compromisos WSSD”-(WGEA 2007-b-); “Evolución y tendencias de la Auditoría Ambiental” -2007-; “Auditoría sobre las Respuestas del Gobierno al Cambio Climático” -2010-; También en 2010: Guías específicas para *Gestión Pesquera Sostenible; Energía Sostenible; Minería; Bosques*; para *Implementación de acuerdos multilaterales sobre el medio ambiente (AAM)*; Estudio “Contabilidad ambiental: estado actual y opciones para las EFS”; Durante 2013: “Informes de sostenibilidad: conceptos, marcos y el papel de las EFS”; “Uso de la tierra y prácticas de manejo de la tierra en perspectiva ambiental”; “Impacto del turismo en la conservación de la vida silvestre”; “Cuestiones ambientales asociadas con el desarrollo de infraestructura”; “Datos Ambientales: Recursos y Opciones para Entidades Fiscalizadoras Superiores”; “Auditoría de los problemas del agua: un examen de las experiencias de las EFS y las herramientas metodológicas que han utilizado con éxito”; una Guía sobre Fraude y corrupción en la gestión de recursos naturales y ambientales; cuatro normas ISSAI sobre Auditoría de Desastres (5510-5540). En 2016, diversas publicaciones sobre *Energía, Cambio Climático, Aguas Oceánicas* y sobre Instrumentos de Política para la Protección Ambiental. El listado completo en <https://www.environmental-auditing.org/publication/>

- “Responsabilidades poco claras o superpuestas”,
- “Falta de coordinación entre el nivel nacional y los niveles subnacionales”,
- “Ausencia o deficiencia de políticas o estrategias”,
- “Evaluación insuficiente de los efectos ambientales de las políticas y programas gubernamentales”,
- “Falta de análisis (económico, social y ambiental) para sustentar decisiones”,
- “Falta de planificación a largo plazo para implementar políticas y programas ambientales”,
- “Gestión financiera inadecuada de las políticas y programas ambientales”,
- “Falta de implementación de la legislación ambiental nacional”,
- “Sistemas de monitoreo y comunicación deficientes”<sup>121</sup>,
- “Falta de datos ambientales para la toma de decisiones”.

A partir de “*Cómo incrementar la calidad e impacto de las Auditorías Ambientales*” (2016), la WGEA retoma varios de los desafíos precedentes, desde un enfoque propositivo. En su capítulo dedicado a la *fase de planificación*, el documento da cuenta de prescripciones y buenas prácticas (de forma alternada), para dos niveles diferentes:

- la *selección de tópicos u objetivos para auditorías de gestión ambiental en desarrollo* (esto es, para objetos ya previstos en instancias de planificación institucional) y
- la *selección de objetos de control en instancias de la planificación estratégica y/o institucional*.

Al respecto, afirma que “(...) *elegir el tema correcto es uno de los principales determinantes de la calidad y el impacto que una oficina de auditoría puede tener a través de sus informes, [lo cual] (...) requiere un buen conocimiento del tema*<sup>122</sup>, un minucioso análisis

---

<sup>121</sup> En otra publicación de la INTOSAI WGEA, este aspecto es referido como “Sistemas deficientes de supervisión e información”. Véase Revista Internacional de Auditoría Gubernamental – Julio 2012- Sección Especial sobre Auditoría del Medio Ambiente.

<sup>122</sup> Como parte de éste, acentúa la conveniencia de analizar (especialmente para determinados temas ambientales), sus “(...) ciclos de largo plazo y, a su interior, de aquellos momentos clave en los que se deben

de riesgos, muchas discusiones entre los miembros del equipo y con expertos en la materia (...) [así como] atención a los intereses del Parlamento, (...) representantes del gobierno, organizaciones medioambientales, medios de comunicación y otras partes interesadas (...)” (WGEA 2016:31-33).

El documento retoma, finalmente, un conjunto de tópicos de la mayor relevancia. En primer lugar, propone efectuar análisis de “(...) las interconexiones entre diversas políticas y sectores económicos (...) [a través de] herramientas tales como el *mapeo de políticas* y la comprensión de los ciclos y sistemas (...)” (WGEA 2016:37-38), a los efectos de identificar y mitigar deficiencias de articulación de responsabilidades e intervenciones, entre dependencias gubernamentales<sup>123</sup>. En segundo lugar, recomienda la *aplicación de abordajes teóricos integrales* en la diferenciación de agentes causantes y efectos de la degradación ambiental<sup>124</sup>. En tercera instancia, insta a trabajar colaborativamente entre oficinas de auditoría de diversas jurisdicciones a los efectos de abordar problemáticas ambientales compartidas<sup>125</sup>.

Finalmente, destacamos una referencia al caso de la EFS de *Perú*, que en el marco de sus procesos de planificación táctica ambiental y del Desarrollo Sostenible, propone “(...) identificar las organizaciones [gubernamentales] que son fundamentales para la conservación y el uso sostenible de los recursos, a fin de *decidir el orden de prioridad* de las áreas a auditar (...), *elaborando una matriz de las funciones y actividades de todas las empresas de propiedad estatal que actúan en un campo determinado para seleccionar las instituciones que requerirían una evaluación más minuciosa*” (INTOSAI- WGEA 2004: 30)<sup>126</sup>.

---

tomar decisiones (...) denominados *puntos pivote*, [tales como] (...) reuniones de las partes formales para considerar temas internacionales como el cambio climático y (...) riesgos en áreas potenciales antes de que se conviertan en un desastre mayor (...)”(WGEA 2016:36).

<sup>123</sup> Véase en la mencionada fuente, por detalles, los hallazgos referidos a su implementación por parte de la EFS de Noruega en el control de la calidad del aire urbano.

<sup>124</sup> Para ello, el documento desarrolla los aspectos básicos del marco “Drivers Pressures State Impacts Responses (DPSIR)”. Una traducción aproximada sería marco para el “análisis de causales, impactos y respuestas gubernamentales a la presión ambiental”.

<sup>125</sup> Véase [https://www.environmental-auditing.org/media/5373/wgea\\_quality-and-impact\\_isbn-ok.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/5373/wgea_quality-and-impact_isbn-ok.pdf)

<sup>126</sup> Resaltamos de este hallazgo, además de su propuesta para mapear actores críticos en la materia, su enfoque “funcional”. Es importante destacar que este documento terminó por conformar, en 2019, la GUID 5202 (véase 2.1.1 en este trabajo).

## 2.4 Lecciones aprendidas

Observando el relevamiento realizado en el ámbito INTOSAI, por un lado percibimos que la producción de normas (con diverso status) y de materiales de divulgación en relación a la AAG y el DS, se desarrolla en un generoso arco de temas (aspectos de gobernanza, la implementación de AAGs, estudios específicos para sus diversos tópicos<sup>127</sup>, entre otros). Notamos asimismo que dicha producción se ha ido alineando, con el correr del tiempo, con rumbos estratégicos de política ambiental acordados a nivel global, aspecto que es destacado por la propia INTOSAI, al afirmar que “(...) las EFS se mueven hacia las auditorías del desarrollo sustentable (...) ajustando el alcance y contenido de sus auditorías (...) a complejos temas ambientales y al examen de sofisticadas herramientas de políticas públicas.” (INTOSAI-WGEA, 2007-a-:37-38).

Por otro lado, *resultan escasas las referencias a orientaciones técnicas en pos de fortalecer la conformación de la Planificación táctica Institucional*, tanto en general como en materia ambiental.

A pesar de lo señalado, desde el marco ISSAIS, y en especial desde su abordaje de las *auditorías de desempeño o rendimiento*, rescatamos la ISSAI 300 alentado *acciones analíticas, de investigación del campo, de reconocimiento a las especialidades técnicas de los auditores de campo y de su involucramiento en los procesos de selección de temas de control*, al modo “ascendente” en términos de la ISSAI 3920. En relación a ésta, adicionalmente, recuperamos su referencia a la consulta de expertos en la toma de decisiones tácticas, así como a la formalización y explicitación de los criterios aplicados.

En otro nivel de especificidad, hemos destacado de la ISSAI 3000 su aliento para la incorporación al proceso de planificación, de *resultados y recomendaciones de actuaciones*

---

<sup>127</sup> Entre éstos “a”) Directrices en temas varios: “La Auditoría del Agua” (2004); “La Auditoría de los Residuos Sólidos” (2004); “La Auditoría de biodiversidad” (2007) y en Gestión Pesquera Sostenible; Energía Sostenible; Minería y Bosques; “b”) Estudios: “Evolución y tendencias de la Auditoría Ambiental”(2007); “Contabilidad ambiental: estado actual y opciones para las EFS” (2010); “Informes de sostenibilidad: conceptos, marcos y el papel de las EFS”; “Uso de la tierra y prácticas de manejo de la tierra en perspectiva ambiental”; “Impacto del turismo en la conservación de la vida silvestre”; “Cuestiones ambientales asociadas con el desarrollo de infraestructura”; “Datos Ambientales: Recursos y Opciones para Entidades Fiscalizadoras Superiores” (2013). “c”) Estudios específicos en Energía, Cambio Climático, Aguas Oceánicas, otros..Fuente:<https://www.environmental-auditing.org/publication/>

previas, refiriendo (junto a ISSAI 300) a los atributos de *sistematicidad, organización, innovación y exhaustividad* (los resaltamos, en el entendimiento que son atributos alcanzados por la herramienta presentada en nuestro capítulo 4).

De la ISSAI 3100 (específicamente de su anexo no recuperado por el marco IFPP), nos atrajo su inclinación hacia *sistemas (tecnologías)* como medio para lograr planificaciones *exhaustivas* (“cobertura” en los términos de la norma) pero al mismo tiempo *equilibradas*<sup>128</sup> (ISSAI 3100; Anexo, pág.7). En suma, aun cuando enfocadas en la fase operativa, las recomendaciones de estas normas son asimilables (con las mediaciones del caso) al nivel táctico, para fortalecer los procesos de planificación.

Desde el campo específico de las auditorías ambientales, vimos en la ISSAI 5110 (GUID 5200) una preocupación por abordajes “*metódicos y conclusivos*” (coincidiendo con la ISSAI 3100 –GUID 3910- en la diferenciación de *funciones ambientales* al interior de la gestión de gobierno).

Desde el ámbito IDI, recuperamos de su *Manual de Gestión Estratégica de las EFS*, la importancia de incorporar, al análisis de prácticas específicas (como lo es la planificación táctica), las complejidades intra-institucionales que subyacen al funcionamiento de las EFS. En nuestro caso, el hallazgo toma relevancia, dado el sesgo técnico que imprime nuestra propuesta de sistematización de información ambiental, a la investigación como un todo. También desde IDI, específicamente del *Marco de Medición del Desempeño de las EFS*, destacamos su énfasis en *la naturaleza táctica de la planificación (pluri)anual*; en la responsabilidad de las EFS por *determinar prioridades en su definición y en la relevancia de los sistemas de control de calidad*, a pesar de no presentar instrumentos específicos para evaluar la planificación táctica, ni su articulación con la instancia estratégica. Este es un tema nodular que, identificado como debilidad en la gobernanza del campo, implica (en términos de la propia IDI) una fuerte *necesidad de brindar apoyo a las EFS*.

Al respecto de esta necesidad, son varios los hallazgos derivados del relevamiento que, juntamente con lo producido en el marco del CCC, fortalecen nuestro enfoque de forma

---

<sup>128</sup> Este concepto es retomado por el trabajo de la CAAF (2016), al considerar como criterio para la conformación del plan anual el balance interno de la cartera de proyectos.

directa o con convenientes mediaciones. En primer lugar, recuperamos del *Modelo para la Auditoría de los ODS de la IDI*, su “Enfoque Integrado de Gobierno” (por el abordaje del problema de la fragmentación y superposición en competencias, responsabilidades y funciones en la estructuración gubernamental). En otro nivel, su reconocimiento a las técnicas de sistematización de información para determinar temas en la planificación táctica y operativa.

En segundo lugar, del relevamiento de lo actuado por el CCC de la INTOSAI, se desprenden hallazgos de diverso tipo (desde el reconocimiento explícito de las debilidades existentes a nivel global en la materia, hasta materiales dando cuenta de mejores prácticas e innovaciones para afrontarlas). Al respecto, varios de los materiales técnicos que administra han provisto soporte y fundamento a las instrumentaciones efectuadas por nuestra sistematización de AAG. En particular, queremos hacer énfasis en el trabajo de la CAAF (2016), destacando que buena parte de los aspectos que hemos resaltado a partir de su análisis, se encuentran (a modo de consideraciones contextuales, de diseño, categorizaciones, operativizaciones –criterios- y/o desafíos a futuro identificados) contemplados en la propuesta que presentamos en el capítulo 4. En particular resaltamos (para ambos enfoques), su consideración de los siguientes aspectos para la conformación de la planificación táctica:

*a) Selección de Áreas candidatas de auditoría, en función de:*

- cobertura de control insuficiente;
- deficiencias sistémicas;
- debilidades específicas identificadas;
- problemáticas complejas

*b) Conformación del Plan (procesos, producto), considerando:*

- explicitación de criterios de selección;
- sistematicidad en formulación y operación de criterios de selección,
- balance en cartera de objetivos (incluidas actuaciones de seguimiento)
- criterios específicos para incorporar actuaciones de seguimiento;
- alcance y temporalidad en cobertura del Universo de control;
- abordaje temático y funcional del "Universo de auditoría"

- manejo integrado de la información (aprovechamiento de fuentes internas, investigación y análisis de fuentes externas; tratamiento y registro)
- análisis de riesgos en profundidad

c) *Organización interna de la EFS*

- participación del personal en la planificación
- asistencia de unidad especializada

Siguiendo con el ámbito INTOSAI, e indistintamente del marco considerado (ISSAIS, IDI y CCC), observamos que es creciente el foco en el aporte que las EFS pueden brindar, para una mejor gobernanza ambiental, a partir de la evaluación de la preparación y/o del desempeño gubernamental de los países, en el marco de Acuerdos Internacionales sobre Ambiente (AAI) y del Desarrollo Sostenible (Agenda 2030 y metas de los ODS). Asimismo, recuperamos de su sistematización de hallazgos de auditorías de desempeño ambiental a escala global, los “aspectos críticos” identificados caracterizando su gestión y gobernanza gubernamental, cuya afinidad con los resultados de nuestra propia sistematización para el caso argentino, fortaleció nuestras operativizaciones, en especial en lo que respecta a lograr lecturas de síntesis. Entraremos en detalle, en el Capítulo 4 y Anexo 1.

Desde el marco EUROSAI, se evidenciaron coincidencias con varias de estas buenas prácticas de asistencia a la planificación táctica, especialmente en cuestiones como la vinculación con y/o el análisis en profundidad del funcionamiento del sector público (haciendo foco, desde algunas experiencias, en aspectos sistémicos o transversales a la gestión, y en otras, a su abordaje desde unidades específicas o especializadas, aplicando crecientemente un abordaje funcional del campo auditable), en una manifiesta preocupación por brindar a la sociedad el mayor impacto posible por parte del control externo.

Desde el ámbito OLACEFS, finalmente, nos interesa recuperar de su PEI 2011-2015, aquello de *validar la innovación* en el enfoque ambiental de las EFS, a partir de proyectos para el fortalecimiento de su planificación institucional e incorporando criterios como la *priorización temática, la evaluación de su impacto, la clasificación de las materias auditables según su relevancia, la organización de la información ambiental y la*

*sistematicidad en el seguimiento de recomendaciones de auditorías ambientales.* Es importante destacar asimismo que estas iniciativas responden al mandato y los objetivos específicos establecidos en su Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza – CTPBG-, en especial en lo que hace a “(...) promover la institucionalización de procesos de toma de decisiones más transparentes y reflexivas (...)”<sup>129</sup>.

En síntesis, los hallazgos originados en el relevamiento son, en materia de planificación táctica, amplios en su alcance, y valiosos en sus conceptos. No obstante, dan cuenta, a nuestro entender, de un conjunto de áreas o dimensiones de intervención requiriendo mayor tratamiento. No hemos encontrado, para la materia ambiental, un enfoque para abordar la conformación de la planificación táctica que, al modo de lo que propone la CAAF (2016), de tratamiento específico a las particularidades del campo, en especial en relación al problema de la fragmentación de la gobernanza ambiental gubernamental (al modo, por ejemplo, del referido “enfoque integrado de gobierno” –EIG- propuesto para la auditoría de ODS) y, de manera vinculada, a las debilidades evidenciadas para alcanzar la articulación de los objetivos estratégicos y tácticos.

De forma generalizada, los hallazgos ponen de relieve la relevancia del manejo de información crítica en la conformación de la planificación táctica del control externo<sup>130</sup>. Las variantes institucionales para encarar esta tarea, no obstante, abren un debate extenso, atravesado por las particularidades de diseño, mandato, atribuciones, capacidades y recursos disponibles de las diversas EFS. Con excepción de estas dos últimas variables, no obstante, entendemos que la gran mayoría de los hallazgos producidos por el relevamiento, no presentan impedimentos mayores para su abordaje, siempre y cuando se asuma el desafío de transitar un largo camino de fortalecimiento.

---

<sup>129</sup> <http://buenagobernanza.agn.gov.ar/node/91>

<sup>130</sup> Este tema, desde lo organizacional, se manifestó en discusiones sobre las capacidades operativas de las áreas substantivas intermedias (en las diversas materias de auditoría), en lo que respecta a poder evaluar, en profundidad, las estructuras de gobernanza, organización administrativa, alcance y efectividad de las políticas, a los fines de fortalecer los procesos de decisión y selección de objetivos tácticos de control. En nuestra materia específica, hemos analizado oportunamente tanto sus complejidades endógenas (multidimensionalidad, incertidumbre, la multiplicidad temática, entre otras) como en el plao de la organización administrativa que las implementa.

Por lo expuesto, y en línea con nuestro supuesto de origen, entendemos que avanzar en el desarrollo de herramientas para el manejo integrado de la información ambiental (tanto de fuente interna como externa) fortalece las capacidades de las dependencias abocadas a los procesos de planificación táctica, no sólo ampliando la perspectiva sobre el rango de opciones disponibles, sino asimismo proveyendo de marcos de referencia para la aplicación de los criterios de selección al interior del proceso.

## CAPITULO 3: LA EXPERIENCIA NACIONAL: DESAFÍOS DE LA PLANIFICACIÓN TÁCTICA DE LA AUDITORIA AMBIENTAL GUBERNAMENTAL

*“El futuro es demasiado incierto, complejo y plagado de sorpresas. Eso es cierto. Pero no veo cómo eso se relaciona con la imposibilidad de la planificación, salvo que se trate de la planificación tradicional y determinística (...)”* (Matus, 1987:5)

### 3.1 La AGN y su organización administrativa para la Planificación Institucional

La AGN posee atribuciones originarias para ejercer un control externo integral, a partir de la incorporación de la evaluación del desempeño de la gestión de toda actividad de la administración pública<sup>131</sup>.

En 2001, su Resolución Nro. 244/01 estableció las responsabilidades primarias y acciones asociadas para sus diversas dependencias. La norma fue modificada por su Resolución Nro. 01/08, alcanzando aspectos de su estructura orgánica, responsabilidades y acciones de diversas dependencias. Entre éstas, nos interesa enfocar en su *Gerencia de Planificación y Proyectos Especiales (GPYPE)*, no sólo por tratarse de la principal responsable de los procesos de Planificación Institucional, sino además porque es de ella que depende el control ambiental externo, en cabeza del *Departamento de Control de Gestión Ambiental (DCGA)*.

Entre las responsabilidades primarias de la GPYPE, se encuentran la de “entender en los proyectos de planificación institucional (...), en el diseño y aplicación de los sistemas de información del organismo , (...) [y] planificar y dirigir las auditorias y exámenes tendientes a evaluar la gestión informática y ambiental del Estado Nacional (...)” (Res. AGN 01/08, Anexo II). Se compone de cuatro Departamentos, a saber: de Planificación Operativa (DPO); de Auditoría Informática (DAI); de Control de Gestión Ambiental (DCGA) y de Normas y Procedimientos (DNyP).

---

<sup>131</sup> Constitución Nacional (art. 85)

Asimismo, se encuentran bajo su órbita la “(...) *realización de estudios e investigaciones en materia de planeamiento*”; “participar en proyectos de *innovación tecnológica en materia de control*” y “producir *indicadores y/o estándares de gestión*”<sup>132</sup>.

Realizada la presentación de cuestiones básicas de organización interna asociadas a nuestro objeto, en los párrafos que siguen nos adentramos en el relevamiento de la *normativa específica que, de diversas formas, colabora en la conformación de la Planificación Institucional en la AGN*.

### **3.2 La Planificación Institucional del Control Externo: de lo estratégico, lo táctico y las prácticas**

Según Forlón, la planificación institucional de la Auditoría General de la Nación “(...) supone la elaboración y aprobación de un Programa de Acción Anual (PAA) y la formulación del Plan Operativo de cada ejercicio (POA) (...) contempla[ndo] (...) el proyecto de auditoría, el subproyecto y la gerencia y departamento que lo ejecutará (...)” (Forlón y otros, 2017:63).

Los autores rescatan que, para la conformación del POA, las gerencias sustantivas proponen proyectos en base a la *legalidad, la significatividad, al riesgo, la relevancia y al interés de auditoría*, entre otros criterios<sup>133</sup>, más allá de una inclusión vinculante de la auditoría de la Cuenta Inversión (Art. 85 de la Constitución Nacional) y de un conjunto de organismos por su significatividad presupuestaria (por casos, AFIP, ANSES, Aduana, Banco Central, PAMI). Sobre estas particularidades, volveremos en ocasión del análisis de la Disposición Nro. 94/13 y su *Estudio Especial* adjunto.

#### **3.2.1 El Marco Estratégico**

La AGN ha desarrollado, al momento, dos productos para la planificación estratégica de sus accionar como órgano central del control externo. Se trata de su Plan Estratégico

---

<sup>132</sup> Responsabilidades del DPO, Res. AGN 01/08, Anexo II.

<sup>133</sup> Destacan, entre estos, la inclusión de auditorías de años anteriores refiriendo a riesgos y de organismos con debilidades en sus sistemas de control interno.

Institucional (2013-2017)<sup>134</sup> y su sucesor, el Plan Estratégico Institucional (2018-2022)<sup>135</sup>. Los revisamos a continuación sucintamente, en busca de aquellos aspectos que atañen a nuestro objeto de investigación.

En el caso del PEI 2013-2017, de sus siete Objetivos Estratégicos (OE), tres resultan de nuestro interés:

- El Objetivo Estratégico Nro. 1, *“Contribuir con la mejora de la gestión y el desempeño del Sector Público Nacional –SPN”*;
- El Objetivo Estratégico Nro. 3, *“Contribuir a la mejora en la Gestión Gubernamental del Medio Ambiente”* y
- El Objetivo Estratégico Nro. 7, *“Establecer un Sistema de gestión organizacional efectivo y acorde a las nuevas necesidades”*.

Aguzando la mirada sobre ellos, enfocamos a continuación sobre un conjunto de acciones programadas tendientes a viabilizarlos. En relación al primero, destacamos aquellas orientadas al desarrollo de un *Sistema de seguimiento de las recomendaciones de las AAGs* (3.3.1), así como de un *Sistema de Información Geográfico* (Objetivo Específico 3.2 y sus acciones derivadas). Por su parte, por apropiarse de estos objetivos y acciones de forma más integral, nos interesa destacar el Objetivo Específico 7.1 (*“Desarrollar e implementar un proceso de planificación estratégica, táctica y operativa que contemple un adecuado seguimiento y evaluación”*), dando cuenta de la importancia asignada a la mejora continua de la gobernanza corporativa.

Por su parte, el Plan Estratégico Institucional 2018-2022 recupera y adecua los Objetivos Estratégicos de su predecesor, de la siguiente manera:

1. *“Contribuir a la mejora del Sector Público Nacional”*.
2. *“Promover prácticas de buena gobernanza”*

---

<sup>134</sup> Disp. AGN Nro. 284/14

<sup>135</sup> Disponible en <https://www.agn.gob.ar/sites/default/files/PEI%202018-2022.pdf>

3. *“Contribuir en la implementación, cumplimiento y control de las metas de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS)”*.
4. *“Realizar auditorías de calidad”*
5. *“Fortalecer las relaciones con las Partes Interesadas Externas”*.
6. *“Desarrollar las capacidades personales y profesionales de nuestros Recursos Humanos”*.
7. *“Modernizar la gestión organizacional para satisfacer las nuevas demandas y necesidades”*

Más allá de aspectos nominales notamos, en relación a su predecesor, algunas cuestiones a tener en cuenta. En lo que respecta al Objetivo Estratégico Nro. 1, se incorporan como Objetivos Específicos *“realizar auditorías basadas en el riesgo del SPN”* (1.1) y *“Fortalecer la especificidad de los objetivos de auditoría y la oportunidad del control”* (1.2). Ambos cursos de acción se alinean con las tendencias relevadas, en el capítulo precedente, en especial en la órbita de las recomendaciones de la INTOSAI.

En relación a su Objetivo Estratégico Nro. 3, amplifica el foco de su predecesor, al incorporar los compromisos gubernamentales en relación a los objetivos de la Agenda 21 de Naciones Unidas<sup>136</sup>. Al respecto, lo proyectado por su Objetivo Específico 3.7 (*“Crear una base de datos de observaciones y recomendaciones que permitan identificar las oportunidades de mejora en la serie completa de los ODS”*), se encuentra en clara alineación con las tendencias en gestión de la información para la Buena Gobernanza, relevadas en el ámbito internacional.

Revisada la instancia estratégica, abordamos a continuación las herramientas normativas de mayor aplicabilidad para la planificación táctica.

---

<sup>136</sup> Véase, por detalles, <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/2018/08/sabes-cuales-son-los-17-objetivos-de-desarrollo-sostenible/>

### 3.2.2 La planificación Táctica

La planificación táctica de la AGN se sustancia en un Programa de Acción Anual (PAA), el cual es decidido por su Colegio de Auditores “(...) en función de las pautas rectoras fundamentales delineadas en el Plan Estratégico Institucional vigente (...)”, y considerando aspectos contextuales, impactos, riesgos, obligaciones legales, compromisos contraídos y requerimientos del Congreso Nacional<sup>137</sup>.

A los efectos de dar con antecedentes normativos al respecto de su proceso de conformación, se desarrolló un relevamiento documental en el ámbito de la AGN, aplicándose un criterio amplio, de manera tal de poder incorporar (más allá de normativa específica) piezas normativas y documentos técnicos que, aunque no vinculantes, hicieran alusión al problema de la selección táctica de objetos de control.

El orden con el que se presenta la normativa, por motivos expositivos, sigue un criterio temporal (fecha de sanción y de puesta en vigencia), más allá del nivel o jerarquía de las normas (Resoluciones o Disposiciones de la AGN).

#### (a) *Las Normas de Auditoría Externa*<sup>138</sup>

Las Normas de Auditoría Externa (NAE) de la AGN fueron aprobadas por Resolución Nro. 145/93. Al hacer referencia a la Planificación Institucional, las NAE afirmaban que “(...) el diseño de los planes de acción anual de la Auditoría General de la Nación, contemplará los conceptos de *importancia, significatividad y riesgo*”<sup>139</sup>. En algunas de sus propuestas, la norma trascendía el foco tradicional en la significatividad de las partidas, proponiendo considerar el “*alcance y razones de los desvíos de los programas y proyectos nacionales*”, la “*probabilidad de impactos adversos como resultado de la implementación de programas y proyectos nacionales*” (incluida la evaluación de su *magnitud, en lo social, económico, ambiental y organizacional*) y otros aspectos de vanguardia (la incorporación de

---

<sup>137</sup> <https://www.agn.gov.ar/universoauditable>. El esquema, según la CAAF, responde por un modelo decisorio concentrado (véase, 2.1.3 “a” en este trabajo).

<sup>138</sup> La norma rigió durante un periodo para el que, no sólo a nivel de la AGN, sino asimismo a nivel regional, no se encontraba en práctica la realización de Planificaciones Estratégicas (por caso, el primer plan de este tipo en OLACEFS data del año 2000).

<sup>139</sup> NAE de la AGN (Ítem IIIa-1).

temas y sucesos de sensibilidad social, a partir de requerimientos del parlamento y de “comentarios de medios masivos de difusión”<sup>140</sup>.

En 2015, al aprobarse la Resolución AGN Nro. 26/15, estos aspectos abordados en su parte general quedaron sin efecto, reemplazándose gradualmente por otros, a partir de las *Normas de Control Externo Gubernamental* (NCEG: Resolución AGN Nro. 26/15), y normas derivadas, según las especificidades de los distintos tipos auditoriles y especificidades. Abordaremos estas normas, en este apartado, ítem “e” y subsiguientes.

**(b) Normas Básicas para la Planificación, Control de Procesos y Formación de Actuaciones de Auditoría<sup>141</sup>**

Se trata de la norma más importante para organizar la Planificación Institucional de la AGN, a nivel táctico. Tras definir al Programa de Acción Anual (PAA) y al Plan Operativo Anual (POA)<sup>142</sup>, la norma establece la relación funcional entre ambos productos<sup>143</sup>, denominando "Proyecto Base" a todo proyecto de auditoría incluido en el PAA<sup>144</sup>, denominación que implica su potencial ampliación o ajuste posterior (bajo la figura de “subproyectos”), a criterio de la GPyPE y de las Gerencias actuantes, las que asimismo son responsables por la planificación específica de tareas de auditoría<sup>145</sup>. Merece mencionarse

---

<sup>140</sup> Más allá de la nominación de criterios, la norma no previó lineamientos técnicos para su operativización, como así tampoco referencias a documentos técnicos, buenas prácticas o posibles articulaciones interinstitucionales para responder por ellos.

<sup>141</sup> Literalmente, “Normas Básicas para la Planificación, Sistemas de Control de los Procesos de Auditoría y para la Formación de Actuaciones de Auditoría” (Resolución AGN. Nro. 77/02). Al igual que para la Resolución Nro. 145/93, la norma precede (en aproximadamente diez años) a la adopción de productos para la Planificación Estratégica en la AGN.

<sup>142</sup> En su conformación, la GPyPE debe especificar *denominación según programa anual, el tipo y objeto de auditoría*, e información sobre *recursos humanos y plazos contemplados*.

<sup>143</sup> “el Plan Operativo para cada ejercicio será elaborado a partir del Programa de Acción Anual”

<sup>144</sup> “Cuando el objeto de auditoría de lugar a más de un informe, el Proyecto Base se dividirá en subproyectos”. Artículo 4

<sup>145</sup> En esta instancia, se especifica la *entidad o jurisdicción a auditar; objeto y alcance de la auditoría y proyecto de nota de presentación a la entidad o jurisdicción*, contemplándose un plazo adicional (como excepción ante necesidad de realizar análisis preliminares sobre el auditado) por un máximo de treinta (30) días corridos o, en términos de horas planificadas para el proyecto, un porcentaje que no exceda del 5%. (Artículos 14-16).

asimismo que, en relación a los objetivos de control consignados en de la PAA, deben encontrarse especificadas las “razones que fundamentaron su inclusión en el Plan Anual”<sup>146</sup>.

Finalmente destacamos, por su aporte potencial a los procesos de planificación a lo largo del tiempo, las referencias de la norma al establecimiento de “(...) legajos para el archivo de los Informes de Auditoría aprobados por el Colegio de Auditores Generales, los que corresponderán a las distintas jurisdicciones, entidades y organismos que fueren objeto de trabajos de auditoría (...)”<sup>147</sup>.

**(c) La Planificación Anual como objeto de estudio y de fortalecimiento**

La Disposición AGN Nro. 94/13 aprueba el *Estudio Especial “Revisión Metodológica para determinar los niveles de exposición relativa al riesgo de las unidades informadas en la Cuenta de Inversión del Sector Público Nacional”*<sup>148</sup>. Se trata de una revisión superadora de versiones precedentes<sup>149</sup>, en particular de los “Lineamientos Metodológicos para la selección de la Cuenta de Inversión” (Disposición AGN Nro. 65/11)”, los cuales mostraron, en su implementación, los beneficios de la sistematización en los procesos de selección, entre ellos: “(...) revelar hallazgos que de otra manera no se hubieran detectado; (...) contribuir a

---

<sup>146</sup> Res. Nro. 187/16 (apartado V.B.2.g). En el trabajo de la CAAF analizado en el capítulo que precede, este patrón decisorio se trató en su apartado 1.3.4. Al referir a los grados de explicitación de criterios para la selección táctica, se establece que los modelos decisionales menos abiertos se limitan a “(...) identificar auditorías potenciales y cualquier argumento que favorezca su selección, (...) en base a la preferencia del tomador de decisiones, (...) evitando que el ejercicio de selección se convierta en un ejercicio mecánico de calificación y comparación de diferentes criterios” (CAAF 2016:16).

<sup>147</sup> La norma estipula conformar legajos para 1) cada Ministerio o Secretaría dependientes del Poder Ejecutivo Nacional (áreas centrales y descentralizadas); 2) a) las Universidades Nacionales; b) los Entes Reguladores de Servicios Públicos (incluyendo los Informes de Auditoría realizados en respectivas empresas privadas); c) para el Banco Central de la República Argentina; d) Empresas del Estado; e) el Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados; 3) las jurisdicciones del Poder Legislativo y Judicial de la Nación (legajos independientes); 4) las Auditorías realizadas en jurisdicciones provinciales; 5) Informes técnico-económicos sobre la deuda pública, el mercado de capitales, el balance de pagos, entre otros; 6) otro organismos o empresas (capítulo III, Artículo 31).

<sup>148</sup> En adelante, *El Estudio*.

<sup>149</sup> Como antecedentes funcionaron en la EFS otros métodos para asistir a la planificación plurianual, según los periodos (1993-2001) y (2001-2011). En ambos casos, se tomaba como parámetro para la estimación de escenarios de riesgo a los *créditos presupuestarios vigentes* a final de ejercicio, a partir de los cuales se lograba una estratificación de los organismos del SPN, expresando la frecuencia con la que se requería efectuar auditorías: recurrentes (todos los años) o periódicas (sumando alternadamente entre años organismos, para alcanzar al menos el 65% de la masa presupuestaria nacional). En el segundo periodo, se realizaron ajustes al método, *sin cambiar su naturaleza (foco en información financiera)*. En 2009 se incorporan indicadores cuantitativos y el modelo de Administración del Riesgo (AGN 2013 :9).

asegurar el control interno del proceso de planificación anual de la AGN, (...) reducir los tiempos del proceso de decisión y aumentar *la transparencia del proceso de planificación mediante la explicitación y formalización de los argumentos que hacen a la selección*” (Disposición AGN Nro. 94/13:10)<sup>150</sup>.

La propuesta rescata el énfasis de su predecesora, en lo que respecta al “(...) riesgo institucional de una Entidad Fiscalizadora Superior, [por] (...) no haber incluido en su planificación un organismo que puede ser sujeto de interés por los públicos interesados (...) debido a la exteriorización de malas prácticas”<sup>151</sup> (Disposición AGN Nro. 65/11:8). Para mitigar dichos riesgos, propone que “(...) se incorporen criterios combinados mediante un método sistemático que permita *superar el simple criterio de significatividad económica* [a los efectos de] (...) colaborar con las instancias que articulan la fase de la toma de decisiones en la preparación del plan de acción anual” (Disposición AGN Nro. 94/13:5).

Al referir a las ya analizadas fuentes para la consolidación del POA, resalta a su interior que, tradicionalmente, las *propuestas originadas en las áreas sustantivas de la AGN no responden por “(...) la implantación de una metodología sistemática y uniforme para toda la institución* que permita seleccionar con la certidumbre que brinda la racionalidad (...) organismos y/o áreas o proyectos a incluir en la planificación anual/plurianual (...) [y] *que considere tanto las particularidades del universo sujeto a control* como (...) a) variables relevantes (...) a medir o valorar en cada una de las unidades a auditar; b) bases de datos uniformes para todos los organismos (...) que nos permitan construir los indicadores que califiquen las variables [y] c) criterios para relacionar estas variables en pos de lograr una calificación de exposición al riesgo de cada organismo” (Disposición AGN Nro. 94/13:8).

Para abordar estas cuestiones, el *Estudio* propuso un conjunto de enfoques, indicadores y criterios para la selección de objetos de control de la Cuenta de Inversión, al interior de los cuales nos interesa destacar, en primer lugar, sus consideraciones al respecto

---

<sup>150</sup> Sus consideraciones se encuentran en línea con las mejores prácticas destacadas por el marco CAAF 2016. Por casos, sus indicadores para enfocar en áreas de auditoría con cobertura insuficiente (1.2.2), atendiendo a la explicitación de los criterios de selección (1.3.4) o la búsqueda de minimización del “riesgo reputacional”. (CAAF 2016, MMD-IDI 2016).

<sup>151</sup> Es lo que hemos referido, en este trabajo y a partir de hallazgos del relevamiento (CAAF 2016, MMD-IDI 2016), como “riesgo reputacional”.

del “Mapa de Riesgo del SPN de la SIGEN” y seguidamente, su propuesta de “ponderación de los dictámenes de los organismos auditados”<sup>152</sup>.

Al respecto del primero, el *Estudio* asimila sin mediaciones su naturaleza financiera, orientada a un control de regularidad y sin distinción sustantiva de las multiplicidad de funciones implicadas en la implementación de políticas públicas para las diversas materias<sup>153</sup>, asociando indistintamente *Áreas y/u Organismos de Gobierno con Funciones de gobierno*, sin conceptualizar a éstas en torno a la naturaleza, tipo de intervención que realizan o impacto que buscan<sup>154</sup>.

En relación a la segunda propuesta (“*Ponderación de los dictámenes de los organismos auditados*”), el propio *Estudio* identifica limitaciones para (entre otros desafíos) homologar y/o agregar hallazgos producidos en el marco de diversos tipos auditoriles (implicando en consecuencia análisis de información de muy diversas naturalezas), afirmando al respecto que “(...) la tarea sustantiva consiste en valorizarlos para hacerlos agrupables y comparables”. Aun cuando identifica algunos “objetos de auditoria típicos por áreas temáticas”<sup>155</sup>, *El Estudio* reconoce que, fundamentalmente para las Auditorías de Gestión e Integradas, se adolece aún de desarrollos operativos, destacando *dificultades* para:

---

<sup>152</sup> En relación al MRSPN, nuestro interés responde por la visibilización de los riesgos implícitos en tomar herramientas desarrolladas en ámbitos ajenos al control externo. En relación a su propuesta de ponderar hallazgos previos, nos extenderemos en el presente apartado. Los restantes criterios (a excepción del denominado “Interés Parlamentario” - función de la cantidad de pedidos de informe de la CPMRC-) responden por una lógica financiera.

<sup>153</sup> Véase 2.1.3 (b) en este trabajo, donde se trata el desglose de la CFG (ONU) en *divisiones, grupos y clases*, asociándolo a las categorizaciones funcionales realizadas por nuestra herramienta. Tal discriminación de funciones no se observa en el MRSPN. Por caso, bajo su “*Función Agricultura*” éste aglutina un amplio conjunto de *funciones* de intervención estatal (resaltadas en negritas): “*acciones de promoción, regulación y control de la producción agrícola, ganadera, avícola y apícola (...), protección de la fauna, suministro de semillas y erradicación de plagas; explotación ictícola comercial y protección e incremento de ésta, (...) aprovechamiento de las tierras para explotaciones agropecuarias, por medios tales como la defensa contra la erosión eólica e hídrica y contra las inundaciones, el riego de zonas áridas y el drenaje de las anegadizas*” (SIGEN 2018: 18-19). De forma inversa, entre los organismos agrupados bajo dicha denominación, se encuentran algunos con funciones principales inconvenientes para la clasificación, como es el caso del *Organismo Regulador de Seguridad de Presas* (función control) o el INA (Instituto Nacional del Agua) que por su dependencia administrativa no encuentra destacada su *función científica tecnológica*.

<sup>154</sup> En esta tesis, en 4.1.3 ítem “c” se presenta, en relación a este planteo, un conjunto de funciones estatales, específicas para el campo de la gestión ambiental, propuestas en base al Documento Técnico ro. 6 de la AGN. Para más detalles, puede consultarse el Anexo 1 en este trabajo.

<sup>155</sup> Como en el caso de las Auditorías Contables y Financieras, que analizaremos seguidamente.

- “(...) *homogeneizar el lenguaje de los distintos tipos de informes* (...) de acuerdo a la materia de Auditoría, (...) y la heterogeneidad de los modelos de informe inherentes a las distintas ramas tales como: financieras, ambientales, de gestión, de cumplimiento normativo, etc. (...)
- (...) *estandarizar las medidas para puntuar los hallazgos, las observaciones, las opiniones y las conclusiones* (...) sin reducir ni desvirtuar lo producido (...) [y] manteniendo la diversidad y riqueza que ofrecen los productos de las distintas áreas sustantivas de la organización” (AGN 2013:21).

***(d) Las Organizaciones de la Sociedad Civil y la Planificación Institucional.***

La Disposición AGN Nro. 98/14 pauta los procedimientos para la recepción y tratamiento de solicitudes de intervención de control originadas en organizaciones sociales, a los efectos de su incorporación en la planificación táctica de la AGN. Para ello, pone a disposición de las mismas un cuestionario, permitiendo relevar “*Asuntos o cuestiones que considera conveniente se auditen*”, al interior de un conjunto de áreas de interés, a saber: *Servicios Públicos; Salud; Educación y Cultura; Defensa y Seguridad; Comunicaciones; Transparencia y Lucha Anticorrupción; Presupuesto; Medio ambiente; Accesibilidad y Gasto Social*”.

Es relevante destacar la participación de la *Gerencia de Planificación y Proyectos Especiales* de la AGN en el tratamiento de dichas propuestas, en *todas* las instancias del procedimiento, en especial en el *Análisis de factibilidad y pertinencia* de las propuestas (art. 2º)<sup>156</sup>; su *Revisión con las OSC* (art. 4º); elevación de *Informes técnicos* al Colegio de Auditores Generales (arts. 5º y 6º) y *Comunicación* a las OSC de la incorporación (o no) de las propuestas (art. 7º)<sup>157</sup>.

---

<sup>156</sup> Realizado por las Gerencias Sustantivas, según la *factibilidad, viabilidad técnica, interés y oportunidad* de las solicitudes (art. 3º).

<sup>157</sup> Es relevante notar que los informes sobre las propuestas de intervención pre-seleccionadas y las Gerencias Sustantivas identificadas para su realización, son elevados al Colegio de Auditores, *con posterioridad a la aprobación del Programa de Acción Anual y del Plan Operativo Anual*.

**(e) El Marco de Normas de Control Externo Gubernamental (NCEG)**

La referida actualización de las Normas de Auditoría Externa de la Auditoría General de la Nación, se efectúa a través de las *Normas de Control Externo Gubernamental* (NCEG: Resolución AGN Nro. 26/15), enfocando en la *fase de implementación de actuaciones de auditoría*. A pesar de dicho foco, al tratar los aspectos generales del Control Externo Gubernamental, refiere a la *selección de materias en el proceso de Planificación Institucional*, aludiendo particularmente al criterio de *materialidad*<sup>158</sup>. Abordaremos a seguir algunos aspectos puntuales de sus normas complementarias atendiendo *materias específicas*<sup>159</sup>, en función de los intereses de la tesis.

**(f) El Control Externo de la Gestión Gubernamental**

La Resolución AGN Nro. 186/16 aborda específicamente la *Auditoría de Gestión*. Cuenta con un apartado destinado al tratamiento de la *Planificación Institucional*, donde establece que:

“La *selección de la materia* es la primera etapa en el ciclo de la auditoría. Es necesaria a los efectos de orientar los recursos disponibles (...) en orden a que el número de *jurisdicciones, entidades, programas, empresas, funciones y actividades, que son de su competencia*, es amplio. La *selección debe integrarse a la planificación estratégica y al sistema de planificación anual* considerando la asignación de recursos en armonía con el mantenimiento de la calidad (...)”<sup>160</sup>.

---

<sup>158</sup> Afirmando que su definición “(...) depende de la interpretación del auditor sobre las necesidades de los destinatarios (...), en el contexto en el que se está considerando y debe tener en cuenta la magnitud de sus impactos” (Apartado III.A.1.1).

<sup>159</sup> Resolución Nro. 185/16 –Normas de Control Externo Financiero Gubernamental; Resolución Nro. 186/16 - Normas de Control Externo de la Gestión Gubernamental; Resolución Nro. 187/16 - Normas de Cumplimiento Gubernamental y Resolución Nro. 188/16- Guía de Auditoría de Deuda Pública.

<sup>160</sup> RES AGN Nro 186/16. Anexo, ítem III.A. Los subrayados, propios, resaltan aspectos que se analizan en párrafos subsiguientes.

Para dicha selección, refiere a los criterios de *Significatividad*<sup>161</sup>, *Riesgo*<sup>162</sup>, *Auditabilidad* y *Probabilidad de generar valor agregado*.

Más allá de estos criterios y su enfoque sobre ellos, nuestro principal interés en la norma deriva de su énfasis en la *articulación de los procesos de planificación anual con la planificación estratégica* y su enfoque para abordar operativamente el universo auditable en términos de (*sub*)*áreas de política (jurisdicciones)*; *entes* a cargo de las mismas (*carteras o empresas del estado*); *programas, funciones y actividades*. Este último abordaje, recupera los debates planteados por nuestra investigación, al respecto de trascender la tradicional selección de candidatos de auditoría, en pos de resaltar crecientemente las diversas naturalezas y particularidades de las políticas públicas implementadas<sup>163</sup>.

#### (g) ***La Guía de Auditoria de Deuda Pública***

La Resolución AGN Nro. 188/16 aprobó la *Guía de Auditoria de Deuda Pública*. Al interior del *Marco de Normas de Control Externo Gubernamental*, representa un instrumento para la auditoría especializada de la gestión financiera de la Deuda Pública. A pesar de su foco en una materia completamente ajena a nuestro objeto, y de estar orientada asimismo a la fase de implementación, contempla entre sus abordajes varios aspectos de interés para nuestro trabajo.

En su parte II, aborda la “selección y priorización de temas de auditoría”, a partir de la propuesta base proveniente del POA. Afirma allí que “la selección de temas a auditar será tomada de los tópicos señalados como prioritarios para la Institución, plasmados en el Plan

---

<sup>161</sup> Lo asocia a *materialidad*, en términos de la RES 26/15. No se establece, no obstante, una distinción clara en relación a aquel, al tiempo que lo vincula a “la relevancia de las actividades gubernamentales vinculadas con la materia”

<sup>162</sup> La norma no presenta indicaciones para su operativización, de donde surgen similares interrogantes a los derivados del material de la CAAF (2016) en su uso para la selección de objetos de auditoría: ¿a qué nivel o en qué instancias realizar el análisis?; ¿a los productos/instrumentos de política que existen en órbita de dichas materias?; ¿entre temas de un área de política o materia?; ¿a nivel de los impactos socio-territoriales asociados?; etc.

<sup>163</sup> Por ejemplo, en materia ambiental, son varias las temáticas donde se identifican situaciones problemáticas y/o tópicos de muy diversa naturaleza. Es posible, no obstante, que estos y otros desafíos deban ser objeto de tratamiento de una norma aún más específica (a nivel de Guía) para la *auditoría especializada en gestión ambiental*, del tipo/nivel de la que se analiza a seguir.

Operativo Anual (...)”<sup>164</sup>. Destaca, al respecto, que “(...) es necesario dar *prioridad* a los temas de auditoría (...) con la *participación* de la Jefatura del Departamento que corresponda y los *Equipos* de trabajo (...)” Para ello, propone la utilización de una herramienta (la *Matriz de Selección de temas de Auditoría –ATS-*), conteniendo los siguientes “parámetros o factores de selección”:

- *Impacto potencial de la auditoría;*
- *importancia relativa financiera;*
- *riesgos para una buena gestión;*
- *complejidad;*
- *significatividad;*
- *visibilidad;*
- *cobertura;*
- *intersectorial*<sup>165</sup>.

Estos *factores* se aplican a los Objetos preseleccionados en el POA, clasificados éstos a partir de un conjunto de *temas* propuestos por la propia norma. Entre ellos destacamos, por su aporte específico a la clasificación de hallazgos asociados a la gobernanza en el marco de nuestra herramienta técnica, el tema III.2<sup>166</sup> “*Auditoría de la estructura organizativa en la administración de la deuda pública*”, para el cual se identifican siete *funciones básicas* en

---

<sup>164</sup> Según otros tratamientos analizados al interior de la familia de normas enmarcadas bajo la Resolución AGN Nro. 26/15, este nivel se correspondería mejor con el de “*tópicos*”, formando parte del campo de la *gestión financiera* (“*tema*”), al interior de la “*materia* auditoría de la Deuda Pública”.

<sup>165</sup> Item II.1, pág. 24.

<sup>166</sup> El resto de los temas, a seguir: III.1 “La auditoría del Marco Legal”; III.3 “Auditar la determinación de las necesidades de endeudamiento público”; III.4 “Auditoría de la estrategia de administración de deuda pública”; III.5 “Auditoría de las actividades de endeudamiento”; III.6 “Auditoría de los sistemas de información de la deuda pública”; III.7 “Auditoría de las actividades de servicio de deuda pública” (pago a tiempo de los montos correctos); III.8 “Auditoría del informe de la deuda” (insumo para los hacedores de política); III.9 “Auditoría de riesgos fiscales” (ISSAI 5430)

la administración de la deuda, a saber: “políticas”<sup>167</sup>, “regulaciones”<sup>168</sup> y “recursos”<sup>169</sup>; “registros”, “análisis”, “operaciones” y “control”<sup>170</sup>.

Estos temas, abordados desde los *factores de selección* propuestos por la guía, permiten atacar los riesgos de selección en el proceso de planificación de *auditorías especializadas* en gestión financiera de deuda pública, para objetos preseleccionados en el POA. Aún más, para *efectuar una priorización entre éstos*, la norma propone un esquema de ponderaciones, donde *temas y factores de selección*<sup>171</sup> se cruzan en una matriz de doble entrada, a través de las siguientes *pautas o criterios*<sup>172</sup>:

- *Rangos*: la norma establece cinco ponderaciones para los factores. En escala discreta, oscilan entre “no aplicable” (0) y “alto” (10)
- *Compensación*: “la suma de los pesos ponderales asignado a los parámetros es 1 [y su] asignación (...) depende de la importancia que cada parámetro revista por ejemplo para la AGN, el Congreso, el gobierno y el público en general”<sup>173</sup>
- *Juicio profesional*: fundamenta la ponderación dada por la AGN a cada factor, en relación a las particularidades del objeto (dentro de cada tema).
- *Resultado*: de manera condicionada a la disponibilidad de recursos, los temas que hubieran recibido los mayores puntajes serán los priorizados.

Finalmente, destacamos que, en términos generales, los factores para la selección propuestos por la norma son consistentes con otros hallazgos del relevamiento entre las normas de la AGN, distinguiéndose no obstante por su referencia taxativa a la inclusión de

---

<sup>167</sup> “(...) las toman los funcionarios de alto nivel (...) deben ser vistas como funciones que establecen las reglas de actuación” (Res. 188/16, Anexo II: 37)

<sup>168</sup> Específicamente en relación a las precedentes, aquellas que refieren a la aplicación de las leyes y regulaciones que gobiernan la administración del objeto de política.

<sup>169</sup> Analiza la dotación de RR (humanos como físicos) para funciones básicas de la gestión (análisis, registro, operativas, otras). Junto con las funciones de política y regulaciones, “tratan la formulación de los objetivos y la estrategia de la administración (...)”. (Res. 188/16, Anexo II: 37)

<sup>170</sup> Función de soporte, “(...) ayuda a asegurar que los objetivos de la política se cumplan”. (Res. 188/16, Anexo II: 37)

<sup>171</sup> Estos últimos son llamados a su vez por la norma, de manera indistinta, como “parámetros”.

<sup>172</sup> Estas han sido categorizadas en los conceptos que siguen, por la presente.

<sup>173</sup> La guía no brinda referencias adicionales para establecer o estimar pesos ponderales.

*resultados de auditorías previas, como de las cuestiones intersectoriales*, en línea con las mejores prácticas relevadas en el plano internacional.

### **(h) Otras referencias**

El Documento Técnico Nro. 6 de la AGN, sobre “*Métodos y técnicas utilizadas en la auditoría medioambiental*” presenta una *clasificación tentativa* (sic) de las distintas responsabilidades de los entes del Estado en la materia. Sus apreciaciones han resultado de suma utilidad en nuestro trabajo, al trascender el criterio jurisdiccional y distinguir, más allá de éste, *funciones y temáticas* al interior del universo ambiental auditable, asimismo consistentes con lo planteado por la Clasificación de funciones de Gobierno de la ONU. Las presentamos a seguir, mediadas por un conveniente reordenamiento expositivo<sup>174</sup>:

#### Funciones

- *Ejecución de Programas y/o Proyectos Ambientales*<sup>175</sup>
- *Control de la Gestión Ambiental*<sup>176</sup>
- *Producción y/o Provisión de Bienes. y Servicios públicos*<sup>177</sup>
- *Responsabilidad por emisión y aplicación de normas para la gestión ambiental*<sup>178</sup>.

---

<sup>174</sup> A pie de página, respectivamente, se presenta la referencia o transcripción correspondiente del original.

<sup>175</sup> “(...) realización de proyectos que requieren la ejecución de EIA previos o que están asignados a programas medioambientales”.

<sup>176</sup> “(...) entes con poder de policía en cuestiones de control (...)” en materias diversas. El Doc. ejemplifica, con los casos de la contaminación de aguas y aire; la gestión de residuos peligrosos, el comercio de fauna y flora silvestre, etc. Podemos encontrar aquí, a nivel Nacional, al Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, mientras que, a nivel Jurisdiccional, a respectivos Ministerios, Secretarías y Direcciones de Ambiente Provinciales –por caso, OPDS en la Pcia. de Buenos Aires- y Municipales). Incluimos también aquí la evaluación del accionar de los Entes Reguladores de Empresas de producción y/o provisión de Bs. y Ss. Públicos. El Documento, publicado en pleno proceso de dictado de los marcos reguladores legales exigidos por el art. 42 de la Constitución Nacional, no refiere a ellos, sino a las empresas u organismos estatales en tanto proveedores, y a sus respectivas responsabilidades de gestión ambiental. Para mayor detalle, véase Gordillo (2007). Capítulo XV: LOS ENTES REGULADORES.

<sup>177</sup> De forma asociada a la privatización de empresas del Estado para la *provisión de bienes y servicios públicos* (en lo más reciente, a partir de las reformas experimentadas durante la década del '90), resultan acotados los casos para referir a esta función. No obstante, subsisten experiencias para destacar, como son las gestiones de Astilleros Río Santiago- Pcia. Bs. As; la Secretaría de Ciencia, Tecnología y Producción para la Defensa –Nación- o el caso de Tandano e INVAP-Río Negro.

<sup>178</sup> Refiere a “los organismos que actúan emitiendo normas reguladoras y de gestión sobre programas de desarrollo sustentable en las áreas social, educativa, servicios públicos, agricultura, pesca, minería, explotación forestal, hidrocarburos, generación de energía, infraestructura, etc”. Además de la máxima

- *Investigación (Ciencia y técnica en apoyo de Función Control*<sup>179</sup>)
- *Conservación*<sup>180</sup>
- *Articulación de políticas ambientales*<sup>181</sup>

*Temas de relevancia*

- *Acuerdos Ambientales Internacionales (AAI)*<sup>182</sup>
- *Contabilidad Ambiental*<sup>183</sup>

Por otra parte, resulta valorable su referencia a los “factores de maximización del riesgo” en cuestiones ambientales, los que pueden considerarse como criterios aplicables a la selección de objetivos tácticos de control<sup>184</sup>. El texto los asocia, fundamentalmente, a:

- *La toma de estado público del impacto ambiental*
- *La carencia o insuficiencia de información ambiental de base.*
- *Reglamentación imprecisa o incompleta (en cuanto a la institución de estándares ambientales, el otorgamiento de competencia jurisdiccional y de poder de policía)*<sup>185</sup>.

---

jurisdicción de política ambiental (ex SAYDS, hoy Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sustentable) otros organismos erigidos como autoridad regulatoria en distintas normativas sectoriales.

<sup>179</sup> “(...) institutos científico técnicos de gobierno que tengan asignada la misión de control, mediante la realización de acciones de investigación y monitoreo medioambiental (...)”. Pueden ser casos el INTI, IRAM, INIDEP (...)

<sup>180</sup> “(...) organismos que tienen a su cargo la protección de áreas naturales, parques nacionales y reservas ecológicas (...)”. A nivel Nacional, en Argentina, la Administración de Parques Nacionales (APN)

<sup>181</sup> No mencionada explícitamente como función, la *Articulación de Políticas Ambientales* es referida por el documento como una necesidad en el abordaje del campo, al afirmar que “(...) la superposición de competencias en los niveles Nacionales, Provinciales (Estadales) y Municipales, por lo general, conduce a un descargo de responsabilidades cruzado que la ausencia o deficiencia de la legislación, jurisprudencia y doctrina hace de difícil resolución” (AGN 1995:7).

<sup>182</sup>Refiere al “cumplimiento de los convenios internacionales sobre protección ambiental (...) Protocolo de Montreal, Basilea, etc. y las regulaciones ambientales de los espacios económicos plurinacionales, CEE, NAFTA, MERCOSUR, etc.”

<sup>183</sup>Refiere a los intentos de “(...) registración de las valuaciones ambientales, para los casos de cuentas de capital natural y la evaluación de la relación costo-beneficio en cuanto se internalicen las externalidades producto de la actividad”. El documento alude a las propuestas (no implementadas a nivel nacional) de las cuentas patrimoniales de la naturaleza alentadas desde el ámbito internacional (el Manual del Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica Integrada-ONU-) a partir de la década de los '90. Véase CEPAL 2005).

<sup>184</sup> Cuando el Documento menciona fuentes de criterios generalmente aceptados, lo hace para la instancia de desarrollo o ejecución de la Auditoría Ambiental, al referir a “la OMS (Organización Mundial de la Salud), PNUD y PNUMA (Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo y Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente), las normas ISO, IRAM, BS7750, normas EPA (Environmental Protection Agency EEUU), UICN, WWF, etc.” (AGN; 1995:12).

<sup>185</sup> Este ítem, y en parte el anterior, fueron evidenciados en el relevamiento de las AAG para el caso AGN, lo que alentó su incorporación en tanto aspecto crítico a relevar en el marco de la sistematización de

En suma, aun cuando el documento no fue pensado para instancias estratégicas y tácticas, su perspectiva sobre la *relevancia de recuperar un enfoque de funciones, de temas relevantes dentro de la materia ambiental y de factores de maximización del riesgo ambiental (esto es, un enfoque ad-hoc en su evaluación)*, ha representado un valioso aporte para la construcción de la herramienta de sistematización que forma parte de este trabajo.

### **3.3 La experiencia nacional en perspectiva**

A lo largo del capítulo, y más allá de las normas rectoras en los campos que son objeto central de análisis (los procesos de planificación institucional y la auditoría de gestión ambiental), hemos recuperado en nuestro relevamiento del ámbito local documentos técnicos y normas enfocadas en prácticas de auditoría propias de otras materias auditables y/o tipos de control. Su abordaje se justificó en la búsqueda y análisis de propuestas técnicas adecuables al objeto de nuestra investigación.

En general, y en línea con la experiencia internacional, notamos que son escasas las referencias específicas a la instancia de planificación táctica en la EFS, en un contexto de permanente evolución del campo de las políticas públicas en general y que, específicamente en materia ambiental, evidencia una creciente densificación de temas y dependencias en la órbita de la Administración Gubernamental. Con independencia de la normativa fundacional que existen al respecto en la AGN<sup>186</sup>, el tema no ha recibido prácticamente tratamiento en profundidad (en los casi 20 años de vigencia de su norma rectora), lo que asimismo deja debilitada su vinculación formal con la más reciente instancia de Planificación Estratégica Institucional.

En este sentido, los principales hallazgos relevados en la AGN refiriendo a prácticas de planificación y su fortalecimiento (PEI 2013-2017 - Objetivo Específico 7.1-; PEI 2018-2022 -Objetivo Específico 1.2; Disposición Nro. 94/13 y Resolución Nro. 188/16) para

---

hallazgos, bajo la órbita de la Dimensión aplicable a “gobernanza”. Asimismo, se referencian en buenas prácticas resaltadas desde CAAF 2016.

<sup>186</sup> “Normas Básicas para la Planificación, Sistemas de Control de los Procesos de Auditoría y para la Formación de Actuaciones de Auditoría”.

actuaciones en materias específicas), se ubican más en la interface táctica- operativa que en la instancia o interface precedente.

Más allá de ello, del relevamiento se desprende que el enfoque predominante para abordar el universo de control (en general, o a nivel de materias) se encuentra orientado *más por una perspectiva jurisdiccional que por una identificación de funciones o tipos de prestaciones, al interior del complejo de materias, temas y/o tópicos que se dispersan a su interior*, lo que adquiere mayor relevancia en la materia ambiental<sup>187</sup>.

De forma asociada, la organización y registro de la información producida por las actuaciones de control (en base a Resolución AGN. Nro. 77/02), da continuidad a dicho sesgo, aspecto que consideramos requiere de esfuerzos innovadores, no sólo en respuesta a las modificaciones que sufre el mapa administrativo del Estado a lo largo del tiempo para la implementación de políticas, sino específicamente a partir de la fuerte expansión de la materia ambiental dentro de su accionar, impactando como complejidad adicional en la práctica del control externo.

En consistencia con lo precedente (a excepción del caso de la Disposición AGN Nro. 94/13 para la planificación táctica, y en lo estratégico, a lo estipulado como rumbos de política por ambos PEI analizados de la AGN), no se relevaron materiales refiriendo a las particularidades que revisten las distintas materias al interior del universo de control (en particular, donde adquiere mayor protagonismo la evaluación del desempeño, en contraste con los abordajes tradicionales). Tampoco encontramos, más allá de declaraciones de intención, esquemas para incorporar sistemáticamente a los procesos de planificación táctica, los hallazgos de actuaciones previas, más allá de las manifestaciones que al respecto se presentan en el PEI vigente (2018-2022)<sup>188</sup>. Ambos factores afectan las capacidades institucionales para alcanzar un mejor conocimiento del universo auditable en las distintas materias.

---

<sup>187</sup> Al respecto, “(...) la gestión ambiental en Argentina es transversal a toda la Administración Pública Nacional (...) con organismos con competencias en casi todas sus áreas (...)” (AGN 2015:23) presentado un extenso listado de áreas y dependencias alcanzadas por actuaciones de control ambiental.

<sup>188</sup> <https://www.agn.gob.ar/sites/default/files/PEI%202018-2022.pdf>

Asociadamente, surge del relevamiento que la fundamentación que se presenta asociada a la conformación del PAA y consiguiente formulación del POA, se basa en argumentos provistos por las diversas áreas sustantivas, sin evidencias de esquemas formales que le otorguen un marco general y/o pautas u orientaciones técnicas específicas para favorecer una selección sistemática de los objetivos de control, al modo de lo planteado por la Disposición AGN Nro. 94/13.

En un nivel de *interface entre la escala táctica y operacional*, hemos analizado la familia de normas que estructuran las prácticas de control externo gubernamental (caso de la Resolución AGN Nro. 26/15 y normas complementarias), tanto en sus referencias generales como en sus aportes específicos para los procesos de selección. En general, se nota un acercamiento diverso al *problema de la selección*.

En el caso de la Resolución AGN Nro. 26/15, y a diferencia de su predecesora, esta norma prácticamente carece de referencias a la Planificación Institucional. En contrario, algunas de sus normas subordinadas, a la vez que responden técnicamente por aspectos específicos de los diversos tipos auditoriles, produjeron hallazgos valorables para el ejercicio que propone nuestra tesis<sup>189</sup>. En especial, merecieron particular atención las *Normas para el Control Externo de la Gestión Gubernamental* (Resolución AGN Nro.186/16) y la *Guía para la Auditoría Financiera de la Deuda Pública* (Resolución AGN Nro.188/16).

Aun así, merecen distinguirse algunas cuestiones, para pensar en clave de adecuación potencial de las mencionadas referencias, a la especificidad ambiental. En primer lugar, existen marcadas *diferencias cualitativas o de naturaleza* de los diversos universos de control, a nivel de materias. Si tomamos como referencia la *auditoria de gestión del financiamiento de la deuda*, observamos que sus factores de selección se expresan, fundamentalmente, en una única unidad de medida (unidades monetarias), abordables a su vez desde un conjunto acotado de variables (plazos, interés, cumplimiento de normas de

---

<sup>189</sup> Al respecto, parece ser menos riguroso el abordaje propuesto por la norma madre para encarar la cuestión de la selección de candidatos e incluso materias (sic), que los posicionamientos o elaboraciones técnicas plasmadas en las normas con mayor nivel de especificidad. Mientras que en la primera se enfatiza, en relación al análisis de materialidad, en la “(...) *interpretación del auditor sobre las necesidades de los destinatarios* (...)”, en contraste, hemos descripto en este capítulo propuestas muy trabajadas, en lo que respecta a clasificar temas o tópicos, o proveer con lineamientos procedimentales para establecer jerarquías o prelación.

procedimientos, entre otros). En contraste, identificar temas y respectivas variables e indicadores para dar cuenta de una buena gobernanza y control dentro de la materia ambiental, requiere de investigación específica, aún pendientes de desarrollo.

A nivel administrativo, lo anterior implica identificar la multiplicidad de dependencias gubernamentales asociadas, junto con las funciones ambientales que en éstas confluyen, problema que trasciende el nivel nacional, siendo identificado como un tema sensible por muchos Centros de Gobierno<sup>190</sup>.

En conclusión, aún con la complejidad de la empresa, consideramos que existen antecedentes valiosos para continuar en el sendero del fortalecimiento técnico de los procesos de selección táctica. Nuestro aporte más específico (la sistematización de hallazgos de auditoría de desempeño ambiental a nivel de sus diversos temas y tópicos, en pos de su interpretación y agregación en lecturas de síntesis) encuentra, si bien escasas, sólidas referencias al respecto de la necesidad de avanzar en ello, siendo que los hallazgos y dictámenes producto de las evaluaciones de las EFS se encuentran “(...) entre los indicadores [más] representativos para medir el nivel de exposición relativa al riesgo de un organismo (...) [y por tanto] una de las variables más valoradas por las nuevas corrientes de Administración gubernamental” (Disposición AGN Nro. 94/13:21). En relación con lo precedente, finalmente, la inexistencia de una *Guía* aplicable específicamente a la auditoría de gestión *ambiental* (en tanto expresión de las llamadas “auditorías especializadas”), amplifica el problema identificado en general para la selección táctica, adoleciéndose de criterios básicos formalizados para una clasificación de la información en la materia.

---

<sup>190</sup> En el marco IFPP de la INTOSAI se reconoce que los programas ambientales gubernamentales pueden no estar identificados, integrados o sistematizados por aquellos, en cuyos casos, “(...) las EFS pueden considerar las principales preocupaciones ambientales que afectan a su país y luego identificar y enumerar los programas establecidos por el Gobierno para abordarlos” (ISSAI 5200, 2019: 21).

## **CAPITULO 4: LA PLANIFICACIÓN TÁCTICA DEL CONTROL EXTERNO AMBIENTAL DESDE UN ENFOQUE SISTÉMICO. UNA PROPUESTA A PARTIR DE LA ACTUACIÓN DE LA AGN.**

*“Las sirenas, ‘las que atan y desatan/encadenan’” (Kahn-Lyotard y Loraux, 1981)*

*“(…) su nombre se deriva habitualmente de seirazein, ‘atar con cuerda’” (Graves, 1985)*

### **4.1 Sistema para la Reorganización de Información Ambiental (SIREIA)**

En el presente capítulo, nos abocamos a presentar nuestra propuesta técnica para aportar al fortalecimiento de las EFS, en lo que respecta a conformar la planificación táctica del control ambiental. Se trata del *Sistema para la Reorganización de Información Ambiental (SIREIA)*, producido de forma original a partir de la presente investigación.

Expondremos en lo que sigue, a tales efectos, aspectos vinculados a su constitución, los procesos exploratorios que le subyacen, sus características y morfología, su mecánica de funcionamiento, los desafíos que enfrentó (y a los que debió dar respuestas), aquellos pendientes de resolución, y desde ya, algunos resultados alcanzados a partir de su aplicación en modo de prueba.

En lo sustantivo, su funcionamiento se basa en una categorización, reorganización y sistematización de la información originada en actuaciones de auditoría ambiental aprobadas por la EFS de Argentina en el periodo 2006-2016<sup>191</sup>, de forma tal de favorecer su conveniente agregación, a los efectos de elaborar escenarios diagnósticos así como lecturas de síntesis sobre el universo auditable y el alcance logrado por las actuaciones de control a lo largo del tiempo, trascendiendo el enfoque jurisdiccional. Un listado de las resoluciones aprobatorias

---

<sup>191</sup> Si bien en nuestro caso, la información ambiental sistematizada es originada únicamente en actuaciones previas, la investigación postula la conveniencia de consolidar distintos sistemas de información ambiental de forma proyectiva.

de los informes sistematizados y sus objetos de control asociados, puede consultarse en el Anexo 2 de la presente.

Dada la significativa cantidad de hallazgos relevados en dichas actuaciones y las diversas temáticas abordadas en ellas en tanto objetos de control, su categorización fue un desafío central para operativizar la reorganización y sistematización de la información implicada.

Vale recordar que las Auditorías Ambientales Gubernamentales representan un significativo aporte de valor al campo de las Políticas Públicas, no sólo a partir de lo consignado en sus recomendaciones (al proponer acciones para remediar desvíos observados de las gestiones auditadas), sino porque por su naturaleza, constituyen una fuente formal y validada de información sobre la situación ambiental a nivel nacional, en un amplio abanico temático.

Entre las potenciales aplicaciones y beneficios a obtener a partir del uso de la herramienta en el campo del control ambiental gubernamental, podemos mencionar:

- En relación a los distintos *Objetos de Gestión Ambiental (OGA)*<sup>192</sup> dentro de la materia, la posibilidad de proveer con *información consolidada para la construcción de diagnósticos*,
- En un nivel transversal a los OGA, aportar a la construcción de *diagnósticos sobre diversos aspectos característicos en la gobernanza ambiental*, como son la producción y manejo de información de gestión; las capacidades institucionales; las dotaciones de RR; la articulación entre áreas afines o con objetos de política comunes o de alta vinculación; entre otras.

---

<sup>192</sup> Recordemos que los "Objetos de la gestión ambiental" –OGAs– son, metodológicamente, categorías homologadoras, que en respuesta a una clasificación propia de temas y/o funciones ambientales a partir de actuaciones de control externo ambiental en la EFS de Argentina, permiten agrupar hallazgos temáticos, más allá de la jurisdicción administrativa de la cual proceden. Su elaboración a partir de experiencias de control ambiental en Argentina, aporta a las clasificaciones relevadas en el ámbito internacional (INTOSAI), con el componente político-territorial propio de la realidad ambiental local. La clasificación es consistente, asimismo, con la *Clasificación de Funcionales Gubernamentales de la ONU*. En nuestra herramienta, "OGA" se corresponde con el nivel de *divisiones* del CFG ("*objetivos generales del gobierno*"), mientras que nuestras aperturas se corresponden con sus *grupos y clases*. Véase *Clasificación de las Funciones del Gobierno* (Anexo del capítulo 6 del Manual de estadísticas de finanzas públicas 2001). Disponible en <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/ch6ann.pdf>

- A nivel de la gobernanza interna de las EFS, su potencialidad para *administrar los riesgos de selección a nivel de la planificación táctica*, a partir de su aporte de información desagregada sobre un amplio conjunto de variables críticas relativas a los diversos temas, *fortaleciendo de tal forma su articulación con la planificación estratégica*.
- A nivel del campo de las políticas públicas en general, su aporte a la *mejora continua de la rendición de cuentas, la preservación de la calidad ambiental y a una mayor democratización* de su gestión.

## 4.2 Antecedentes y fundamentos

En lo que respecta a su gesta, SIREIA se vincula de forma indisoluble a dos momentos de la investigación. En primer lugar, se apoya en un conjunto de criterios organizadores, propuestos en clave preliminar en su fase de proyecto. Los mismos se recuperan de forma resumida a continuación<sup>193</sup>:

- Ordenamiento por ambientes y especies gestionados, para su clasificación según estado/situación<sup>194</sup>
- Ordenamiento de sectores y actividades productivos o de servicios para su clasificación según riesgo ambiental y social asociado a su operación corriente (por ejemplo, en el caso del sector energético, la actividad nuclear;
- Ordenamiento según características distintivas de la población potencialmente impactada (nivel de necesidades básicas insatisfechas, vulnerabilidad y exposición a amenazas naturales, condición urbana-rural, población integrando comunidades campesinas y/u originarias, otros ordenamientos)<sup>195</sup>;

---

<sup>193</sup> Los primeros, refieren principalmente a atributos o estados de situación del objeto ambiental gestionado, mientras que los restantes responden por cuestiones institucionales tanto de los gestores como originadas en las propias actuaciones de auditoría.

<sup>194</sup> Según información referida en los respectivos informes de auditoría, o siguiendo pautas clasificatorias reconocidas para cada submateria (CITES para especies vegetales y animales; IUCN para ambientes)

<sup>195</sup> Este criterio no ha sido incorporado para el análisis de la muestra de AAG. A futuro no se observan dificultades para ello: la mayoría de los aspectos destacados forman parte de la caracterización del objeto/sujeto de la política pública abordada por los instrumentos de gestión bajo control.

- Ordenamiento de recursos por tipos varios<sup>196</sup>;
- Ordenamiento de actuaciones de auditoría según funciones ambientales asociadas al objeto (investigación; conservación; control, otras)<sup>197</sup>;
- Ordenamiento según si se trata de procesos de seguimiento de actuaciones previas y/o dando continuidad temática a control previo;
- Ordenamiento según si la actuación responde a demanda social, parlamentaria y/o mecanismos de participación ciudadana.

En segundo lugar, y en dialogo con éstos, la herramienta se concibió como un producto de síntesis e integración de los hallazgos del relevamiento documental presentados en los capítulos 2 y 3 de la presente. En especial, y más allá de los criterios tradicionales o más extendidos para la selección táctica de objetivos de control (por casos, *materialidad*, *significatividad* y *riesgos* enfocados en el manejo de fondos), hemos recuperado del relevamiento un amplio conjunto de recomendaciones, referencias a buenas prácticas y manifestaciones de tendencia o de nuevos paradigmas afines a nuestro objeto, que presentamos a seguir, de forma sintética<sup>198</sup>:

- La consideración de los contextos sociales e institucionales (CAAF);
- La expansión del conocimiento del universo sujeto a control y el seguimiento sistemático de su información relevante, a partir de unidades especializadas de apoyo a la planificación táctica, sistemas de información específicos; base de datos; cuestionarios sistemáticos a jurisdicciones del PEN, etc. (CAAF, NAO, EUROSAI)
- La administración de riesgos de selección asociados a dispersión inter e intra jurisdiccional de instrumentos de política sobre los mismos objetos y/o funciones (CAAF; NAO-2002-; GAO)
- La selección de objetos de control en base a temas, funciones o tipos de servicios (ambientales) trascendiendo el foco tradicional en jurisdicciones/áreas administrativas (CAAF, Estudio 2013-AGN);

---

<sup>196</sup> Tipos clasificatorios compatibles con los desarrollados por INTOSA-WGEA (ver Anexo 3)

<sup>197</sup> En base a clasificación tentativa provista por el Doc. Técnico AGN Nro. 6 (1995) y Clasificación de Funciones Gubernamentales (ONU), referencias provista en capítulos precedentes de la presente.

<sup>198</sup> Las fuentes se presentan entre paréntesis. Los contenidos específicos a los que referimos, pueden consultarse en los capítulos previos, a partir de los hallazgos del relevamiento.

- La incorporación de información desde entidades académicas y de investigación (CAAF, EUROSAI, otras)
- Análisis de riesgos en profundidad con foco en desempeño, resultados e impactos de las políticas públicas implementadas (CAAF)
- La conformación de sistemas (integrados) de seguimiento de observaciones y recomendaciones; sistemas de información ambiental y sistemas de evaluación en general; (CAAF, INTOSAI WGEA, OLACEFS-COMTEMA)
- La construcción de metodologías para agrupar y consolidar hallazgos de auditoría a lo largo del tiempo, que trasciendan la dimensión financiera en la evaluación de la gestión pública (Estudio 2013);
- Formalización, sistematización, priorización, visión de oportunidad y transparencia en los procesos de selección (CAAF, Estudio 2013; Resolución AGN Nro. 188/16);
- La articulación e integración de los procesos y productos de planificación a todo nivel (estratégicos, tácticos, operativos) (INTOSAI IDI 2020, CAAF)
- Receptividad institucional por las inquietudes de la opinión pública y demandas de las OSC (CAAF; INTOSAI-2016, 2020).

Estos hallazgos no sólo ampliaron nuestro conocimiento sobre aspectos técnicos llevados a la práctica en EFS de referencia, sino que a su vez permitieron contextualizar (en el marco de los procesos de cambio que experimenta el campo del control externo a nivel mundial), los objetivos de origen de la investigación.

### **4.3 Lo metodológico y lo morfológico**

El proceso de construcción de la herramienta presentó, en varios aspectos, una dinámica dialéctica, explicada esencialmente por su permanente revisión, ajuste, puesta a prueba y consolidación de avances, en pos de alcanzar consistencia en todo el sistema implícito para la reorganización de la información ambiental. Dicha consistencia implica, entre otros factores, la armonización de varios sistemas de conceptos, tales como las manifestaciones temáticas en materia ambiental; las categorías que permiten asociar y

agrupar objetos y tipos de intervenciones de política en la materia<sup>199</sup>; las dimensiones o niveles en los que éstas se manifiestan en el proceso de implementación de políticas (la gobernanza en el área o tema y la gestión operativa de sus instrumentos de intervención) y, a su interior, la definición de aspectos críticos e indicadores<sup>200</sup>.

Es por ello que, más allá de las ya referidas prácticas para una buena gobernanza en materia de planificación táctica ambiental, la herramienta necesitó nutrirse, a un nivel más operativo, de otros hallazgos (tanto técnicos como normativos) aportando con elementos de soporte para la instrumentación de operaciones específicas en el proceso de sistematización. Referimos aquí, en primer lugar, a la *tipología de temas ambientales*<sup>201</sup> y a *clasificación de hallazgos de auditorías gubernamentales en la materia*<sup>202</sup>, producidas ambas por la INTOSAI-WGEA<sup>203</sup>.

En segundo lugar, la *Ley General del Ambiente (Ley Nro. 25.675/02)* ha sido otra importante referencia para sustentar las principales categorías adoptadas por nuestra sistematización, en especial para distinguir, al interior de los diversos temas, “*Objetivos ambientales principales*” (*tópicos*) y, en relación a éstos, “*Funciones principales de los*

---

<sup>199</sup> Independientemente de la actuación de procedencia de los hallazgos.

<sup>200</sup> Este ejercicio requirió avanzar en la morfología de la herramienta (en especial en la definición de campos para la organización de la información), en coincidencia o concomitancia con la categorización y registro de los hallazgos de auditoría, lo que implicó asumir la naturaleza maleable de los avances del proceso, a ser fortalecidos y consolidados iterativamente con el correr de sus revisiones, fundamentalmente a partir de la perspectiva que brinda la cobertura total del campo relevado (universo de hallazgos de AAG en la EFS de Argentina, para el decenio 2006-2016).

<sup>201</sup> Asociadamente, presenta subtemas y tópicos. Véase <https://www.environmental-auditing.org/audit/issue/>. Se presenta una traducción de los mismos en nuestro Anexo 3.

<sup>202</sup> Véase, en nuestro trabajo, apartado 2.3, donde se analiza el resultado de las encuestas de la WGEA sobre la realización de auditorías ambientales. En nuestra propuesta, en base a dicho trabajo, los hallazgos de auditoría se clasifican según “aspectos críticos”.

<sup>203</sup> Asimismo, nuestra clasificación resultó consistente con la organización temática propuesta por un relevamiento de observaciones y recomendaciones para casi 3000 auditorías en la materia, publicadas entre 2002 y 2015 (AGN 2015).

*candidatos de auditoria*”<sup>204</sup>, en base a “(...) *los lineamientos generales que debe cumplir la política ambiental nacional*”<sup>205</sup>.

La *construcción de categorías*, asimismo, se extendió a la determinación de un conjunto de *aspectos críticos*<sup>206</sup> para caracterizar (a partir de los *hallazgos* de las auditorías de gestión), la situación del OGA, tanto a nivel de su *gobernanza* como de la *gestión operativa* de sus instrumentos asociados, dimensiones del análisis éstas que son presentadas, en la exposición de la herramienta, de forma independiente.

Al respecto de la *Dimensión Nro. 1 (Gobernanza)*, pretende dar cuenta de la situación encontrada en relación a un conjunto de aspectos vinculados (en base a los recorridos teóricos realizados por nuestro trabajo) a la buena *gobernanza de las políticas públicas en general* (a grandes rasgos: *la coordinación inter- institucional; el diseño, orientación y control de la política; su marco normativo*, entre otros). En el caso de la *Dimensión Nro. 2 (Gestión)*, agrupa aspectos de la gestión operativa, por lo que remite fundamentalmente a la evaluación del *desempeño de las unidades de gestión* en la implementación de los instrumentos de política devenidos objeto de auditoria, según lo establecido en las diversas actuaciones<sup>207</sup>.

Por otra parte, estas y otras mediaciones para el abordaje y clasificación de la información plasmada en los informes, trascendieron el nivel de sus “observaciones” y

---

<sup>204</sup> Se busca discriminar y/o vincular la función principal del candidato (dependencia) de gobierno (según se establece en la normativa correspondiente), del objetivo ambiental específico consignado en tanto objeto de control por parte de la actuación bajo análisis. Su distinción, en algunos casos, resulta sutil, y debe ser contemplada en el contexto de la actuación de auditoria. Para ver en detalle sus definiciones y composición, consúltese el Anexo 1 de la presente.

<sup>205</sup> En la norma, literalmente: “Preservación, conservación, recuperación y mejoramiento de la calidad de los recursos ambientales; Mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes (...); Promoción del uso racional y sustentable de los recursos naturales; Mantenimiento del equilibrio y dinámica de los sistemas ecológicos; Conservación de la diversidad biológica (...); Establecimiento de un sistema federal de coordinación interjurisdiccional, para la implementación de políticas ambientales de escala nacional y regional”; entre otros (Ley Nro. 25.675/02).

<sup>206</sup> Son equivalentes, en lo que representan, a los “temas principales” identificados en INTOSAI (2012), para sistematizar las principales observaciones originadas en auditorías ambientales realizadas por más de 50 EFS durante 20 años. Véase, en este trabajo, el apartado 2.4.

<sup>207</sup> Destacamos que tanto la determinación “teórica” de los mencionados aspectos críticos como la asignación “práctica” de los diferentes hallazgos bajo sus respectivas órbitas, fueron realizadas (en pos de minimizar inconsistencias) en permanente diálogo entre dichas dimensiones, habida cuenta que, en tanto componentes y/o integrantes de un sistema dinámico y permeable, no pueden parcelarse de forma cartesiana o abstracta, las intervenciones operacionales -la gestión en sí- de aquellas definiciones o configuraciones que establecen su marco de gobernanza.

“conclusiones”, respondiendo también por la organización de información aclaratoria (marco institucional, marco jurídico, antecedentes relevantes sobre el objeto, entre otra)<sup>208</sup>.

En lo que respecta más estrictamente a su **morfología**, la herramienta plasma en una plantilla *Excel* la información ambiental originada en los informes de auditoría de la EFS, previa clasificación de la misma a partir de los criterios establecidos como resultado del proceso de investigación, descriptos en lo que precede.

Como resultado de este reordenamiento, se presentan *en sus filas* (en orden cronológico) las actuaciones de auditoría para el periodo analizado, según la nominación consignada hasta el año 2017, en el buscador de informes del sitio web de la AGN. Por su parte, en sus *columnas*, se despliega la información en grupos o tipos, establecidos según su naturaleza<sup>209</sup>, a saber:

**-1er Tipo: Información referencial.** Es la información que da cuenta de aspectos administrativos y de registro de la actuación (número de Resolución aprobatoria; fechas relevantes; clasificaciones para su registración –“etiquetas”, “títulos”-; especificación de institución solicitante; otras). Responde, sin modificaciones, a la información exhibida en la web de la EFS, en su buscador de informes. Véase el Anexo 3 en la presente, por detalles del relevamiento.

**-2do Tipo: *Ámbito, competencias político-administrativas y alcance temporal y territorial de la actuación.*** Con exclusividad de lo consignado en los informes de auditoría, en este grupo de columnas la sistematización responde por el anclaje institucional, por el alcance temporal-territorial y por la naturaleza de las funciones y/o responsabilidades del candidato de auditoría. El perfil de estas columnas permite realizar análisis enfocados, principalmente, en la condición político-administrativa de las instancias responsables de la

---

<sup>208</sup> Esta decisión descansó en la situación observada que, si bien aquellos dan cuenta de los sucesos más destacables, los criterios para su determinación, jerarquización y exposición en los distintos informes no es homogénea (tanto con motivo de la diversa conformación técnica de los equipos, de sus enfoques, de las temáticas específicas dentro del campo ambiental, como así también de la evolución en el tiempo de las formas de trabajo).

<sup>209</sup> Una explicación más detallada de las aperturas y los aspectos a considerar en cada uno de éstos, se puede consultar en el Anexo 1

política atinente al OGA, facilitando en consecuencia una selectividad en base a sus distintas naturalezas o competencias específicas.

**-3er Tipo: El Objeto de la Gestión Ambiental –OGA-.** El OGA se constituye a partir de una categorización de temas ambientales al interior de la materia, es decir, se constituye a partir de un análisis de su universo temático. Al igual que para el *Tipo 2*, la fuente exclusiva de la información son los informes aprobados (específicamente, su “Objeto” y especificaciones dadas en “aclaraciones previas”). La clasificación de las actuaciones en base a OGAs, habilita procesos de selección táctica de objetos de auditoría desde un enfoque ambiental, discriminando sus diversas manifestaciones (recursos, especies, regiones, ecosistemas, servicios públicos, entre otros), especificidades y tópicos. A su interior, puede ajustarse el enfoque en función del tipo de intervención o servicio que provee el candidato/gestionador del OGA (*funciones de control, fortalecimiento, provisión de servicios, investigación, otras*). En una última columna, a los efectos de brindar información atinente a la relevancia del OGA, se brinda información sobre sus riesgos asociados<sup>210</sup>.

Lo precedente, se corresponde con el manejo de la información “de entrada” de la herramienta. Más allá de estos procesos de categorización y reorganización, hemos prescindido hasta aquí de todo análisis sobre los hallazgos y conclusiones alcanzadas por las actuaciones de auditoría. Para esta “*información de salida*”, se establecieron otros dos grupos de columnas dentro de la matriz, a saber:

**-4to Tipo: Hallazgos.** Estas columnas dan cuenta de los resultados de los informes de auditoría, pero mediados por un esquema de reorganización propio de la herramienta, en pos de favorecer su comparación y agregación a nivel horizontal. Dicho esquema descansa, en primer lugar, en una asociación<sup>211</sup> de sus hallazgos y conclusiones a un conjunto de *aspectos*

---

<sup>210</sup> Los fundamentos teóricos para organizarlos, son varios: Ley 25.675 (art. 4); CAAF (2016) y lo consignado en el marco de normas ISSAI, donde “(...) se considera riesgo ambiental a la probabilidad de que una actividad conduzca a daño ambiental y/o para la salud, acompañados de potenciales consecuencias ambientales, económicas y sociales (...) pasibles de expresarse por largos plazos en los ecosistemas (...)”. ISSAI 5200 (2019: 26). La traducción es propia.

<sup>211</sup> Nos referimos a una asociación, en el sentido de lograr una referenciación consistente entre los desvíos y/o deficiencias observados (plasmados en calidad de hallazgos de auditoría en las distintas actuaciones) y los “aspectos críticos” definidos como categorías por nuestra investigación.

*críticos* de gobernanza (*Dimensión 1*) y de gestión (*Dimensión 2*)<sup>212</sup>, establecidos como resultado de la investigación, a partir de los relevamientos y análisis descriptos en los capítulos precedentes. Cabe consignar que los mismos resultaron consistentes y/o coincidentes con los referidos y validados en la AGN, tanto a partir de normativa interna (por caso, su Resolución Nro. 70/2015<sup>213</sup>), como de actuaciones de auditoría específicas (por caso, Resolución Nro. 38/14<sup>214</sup>). A continuación, se presentan en detalle:

**Dimensión 1.** "Gobernanza/Marco Institucional para alcanzar los objetivos de Política Ambiental", con hallazgos asociados a los siguientes aspectos críticos<sup>215</sup>:

*1.1 Definición de Principios rectores de la Política, objetivos generales y/o pautas mínimas de manejo/Gestión;*

*1.2 Articulación con/de Jurisdicciones;*

*1.3 Articulación entre Organismos Competentes;*

*1.4 Articulación con organismos científicos-técnicos,*

*1.5 Atribuciones de Control de Aplicación/de Gestión y/o Sanción;*

*1.6 Deficiencias crónicas y/o reincidentes;*

*1.7 Marco Normativo*<sup>216</sup>

---

<sup>212</sup> A los efectos de su seguimiento en la plantilla Excel que da soporte a la herramienta, los aspectos críticos con hallazgos asociados en cada actuación, se presentan con tipografía en color rojo, y se acompañan (entre paréntesis) por la fuente del hallazgo (número de observación o referencia a acápite específico dentro del informe).

<sup>213</sup> Donde se valoran la "(...) adecuada definición de roles y responsabilidades; adecuada coordinación de los organismos gubernamentales involucrados; existencia de mecanismos que garanticen la participación ciudadana de manera amplia; procesos de toma de decisiones transparentes; mecanismos de rendición de cuenta efectivos".

<sup>214</sup> En esta actuación, se destaca la relevancia de una correcta *definición de objetivos*, la *evaluación de sus resultados*, la existencia de un *marco legal adecuado y efectivo* para el cumplimiento de metas, entre otros criterios para evaluar la gestión.

<sup>215</sup> Aspectos que definen, al más alto nivel de decisiones, la Orientación, Coordinación General y Control de la Política Ambiental para las distintas materias y/o temas representados en la definición de los OGA. Se asocian a hallazgos aludiendo a la arquitectura/estructuración institucional para llevar adelante la política en el tema; la articulación institucional de Jurisdicciones territoriales y Dependencias gubernamentales con responsabilidades en el tema, la planificación y orientación estratégica y táctica de las políticas; la situación del marco normativo y la asignación de responsabilidades de control en el tema.

<sup>216</sup> Sus indicadores específicos, dan cuenta de deficiencias observadas en su *suficiencia/alcance/integridad; formalización; coherencia con otros marcos temáticos/armonización-consistencia interna y alcance de su reglamentación*

**Dimensión 2.** “Implementación/Gestión del OGA”, con hallazgos asociados a los siguientes aspectos críticos<sup>217</sup>:

- 2.1 *Estructura Organizativa para la implementación (existencia, suficiencia);*
- 2.2 *Articulación con dependencias afines/vinculantes (existencia, efectividad);*
- 2.3 *Definición de objetivos, metas y sus indicadores*<sup>218</sup> *(existencia, efectividad);*
- 2.4 *Gestión de la Información para el seguimiento y evaluación (existencia, efectividad);*
- 2.5 *Cumplimiento normativo*<sup>219</sup>;
- 2.6 *Dotación y/o asignación de recursos presupuestarios, técnicos y humanos -planta y capacidades requeridas- (suficiencia, asignación-eficiencia-);*
- 2.7 *Desempeño en alcance de objetivos, productos y/o procesos críticos.*

Más allá del aporte potencial de las categorías presentadas a los efectos del procesamiento y síntesis de información al interior de cada informe de auditoría<sup>220</sup>, nos interesan sus potencialidades para favorecer lecturas agregadas a lo largo del tiempo de la *situación institucional* y de *gestión*, de forma transversal a los diversos temas, tópicos y funciones de la política ambiental<sup>221</sup>.

**-5to Tipo: Trazabilidad y Seguimiento.** Este sector de la matriz brinda información inter-temporal considerada relevante en relación al control ambiental realizado sobre los distintos OGA, partiendo del análisis de lo consignado en la actuación bajo análisis. A partir de ésta, se identifican fundamentalmente factores pretéritos que motivaron su incorporación

---

<sup>217</sup> Entre paréntesis, acompañan las variables del análisis.

<sup>218</sup> Refiere a “Prácticas de planificación y programación operativa”. Como referencia extendida bajo el paradigma de la Nueva Gestión Pública, por caso, el Marco Lógico (ILPES).

<sup>219</sup> Refiere al cumplimiento de las normas aplicables por parte de la unidad de gestión, más allá de los diagnósticos arrojados por el aspecto crítico 1.7 de la Dimensión 1.

<sup>220</sup> Por ejemplo, la posibilidad de estimar porcentajes de aspectos críticos deficitarios al interior de cada dimensión de análisis, en relación a aquellas monitoreadas por la herramienta para cada una de éstas.

<sup>221</sup> El énfasis o ponderación a asignar a estos distintos niveles en la búsqueda de lecturas diagnósticas de la política en el tema, por ejemplo, requiere analizar la naturaleza del candidato y, por tanto, el peso relativo que dichos niveles adquieren en vistas de las responsabilidades que le caben (por ejemplo, *Organismos diseñando del marco de política o con responsabilidades de articulación interinstitucional*, podrían ser evaluados principalmente por la situación descrita por la “Dimensión 1”. En contraste, candidatos con responsabilidades de “implementación/Manejo/administración” -*Unidades de coordinación o gestión de programas*, por casos- recibirían mayor seguimiento por los aspectos críticos consignados en la *Dimensión 2*. Trataremos este tema en apartados subsiguientes, al debatir la posibilidad de conformar índices.

entre los objetivos de control institucional de la EFS, así como el impacto en la gestión (de existir referencias explícitas) de recomendaciones efectuadas por actuaciones precedentes, de las cuales las presentes representan actos formales de seguimiento<sup>222</sup>. En suma, este grupo de columnas de la matriz recupera información relacionada con:

- solicitudes externas para la intervención de control por parte de la EFS (tanto si provenientes del ámbito parlamentario, organismos del estado asociados a la representación y/o defensa de intereses públicos o de organizaciones no gubernamentales)
- el seguimiento de recomendaciones previas en relación al OGA223 (para ello, la matriz cuenta con una columna para referir a los resultados obtenidos por los procedimientos para el seguimiento, especificando porcentajes de implementación en caso de existir tal precisión en los informes)
- la referenciación, en el cuerpo de los informes, de actuaciones previas dando cuenta de antecedentes relevantes en el/los temas objeto de análisis (sin corresponderse con ASR).

A los efectos de dar cuenta, de forma parcial y preliminar, del funcionamiento de la herramienta, se presentan a continuación algunos resultados obtenidos de su aplicación en modo de prueba/ensayo, para los dos primeros OGA relevados (según orden alfabético).

#### **4.4 Resultados del análisis**

Los resultados que se presentan en este apartado, responden por una prueba piloto del funcionamiento de la herramienta, sin pretensión de exhaustividad sobre sus aplicaciones y alcance. Responden por una reorganización de la información ambiental originada en actuaciones de control de la AGN, tomando como unidad de análisis a los OGA auditados, durante el decenio 2006-2016.

---

<sup>222</sup> Véase la consistencia de estas consideraciones de la matriz de sistematización, con las dimensiones, criterios e indicadores del índice ICAI, referido en este trabajo, publicado en Caccaviello, J; García Wolff, N; Santiago, F. (2012).

<sup>223</sup> En la matriz, llevan la sigla ASR (Actuación de Seguimiento de Recomendaciones)

Dado el volumen de información involucrada, y a los efectos de poner a prueba la aplicabilidad de los criterios y atributos de sistematización, se resolvió realizar la prueba para los dos primeros OGA desplegados por la planilla Excel para el periodo 2006-2016, a partir de su ordenamiento alfabético. Consecuentemente, se procedió a la sistematización de hallazgos para los siguientes OGA:

- *Áreas Protegidas*
- *Bosques*

En relación a éstos, el análisis consideró los siguientes criterios organizadores: *función ambiental asociada; dependencias administrativas auditadas; otras dependencias implicadas; objetivos principales perseguidos por los candidatos; frecuencia y/o recurrencia de hallazgos por niveles de gestión y sus aspectos críticos; cobertura temporal y alcance territorial de las actuaciones y riesgos ambientales asociados* (tanto referidos directamente en las actuaciones, como derivables de ellas).

Asimismo, se analiza la *continuidad* temporal de los procesos de control, a partir del relevamiento y análisis de las actuaciones abiertas para su *Seguimiento de Observaciones y Recomendaciones*.

Un aspecto importante a destacar es que, tratándose en esta oportunidad de una *demonstración* del modo de funcionamiento de la herramienta, el ejercicio se realiza prescindiendo de una evaluación sistemática de los aspectos críticos propuestos para la *Dimensión 1* (sobre la gobernanza), articulándose el grueso del análisis en torno a aspectos destacados de gestión, correspondientes con la *Dimensión 2*. No obstante, como primer acercamiento a una integración de la totalidad de la información aplicable al objeto, el análisis será contextualizado convenientemente por la información más saliente relativa a los aspectos (macro)institucionales y normativos afines al OGA, a criterio de la investigación.

Finalmente, en la búsqueda de aportar a la mejora continua de los procesos de control ambiental, se complementa el análisis con referencias a "Buenas Practicas del proceso de Auditoría"<sup>224</sup>

#### **4.4.1 OGA Nro. 1: Áreas Protegidas**<sup>225</sup>

La principal función ambiental asociada al OGA es la conservación. El principal actor institucional responsable es la APN (...). La AGN produjo tres actuaciones (previas a la operatividad de Disposición Nro. 98/14), a saber:

- *"La gestión de las áreas protegidas creadas durante la última década en lo referido a su planificación de manejo, implementación y control" (Resolución Nro. 192/06)*
- *"Implementación de los Planes de Manejo de las Áreas Naturales Protegidas de la Eco-Región Bosque Patagónico-Patagonia Norte" (Resolución Nro. 29/14)*
- *"Implementación de los Planes de Manejo de las Áreas Naturales Protegidas de la Eco Región Bosque Patagónico-Patagonia Sur" (Resolución Nro. 30/15)*

Las dos últimas actuaciones, en virtud del criterio que subyace a la determinación del objeto en la planificación táctica, son efectuadas sobre *un mismo objetivo de conservación ambiental (Los Bosques Nativos, sus biotas y faunas endémicas)*, para distintas regiones (Patagonia Norte y Patagonia Sur, respectivamente) y sus correspondientes Áreas Protegidas

---

<sup>224</sup> Los criterios de la herramienta para su determinación refieren a ("a") la incorporación de aportes (publicaciones, entrevistas, otras) de ámbitos técnicos/académicos/científicos para fortalecer el trabajo de auditoría; "b") incorporación de criterios o tecnologías validadas provenientes de campos ajenos pero aplicables al control ;"c") incorporación de normativa -no obligatoria- originada en Organizaciones Internacionales de control (INTOSAI,...) ; "d") incorporación de normativa -no obligatoria- originada en otras Organizaciones validadas y afines al OGA "e") incorporación de información institucional del ámbito local, que excede la jurisdicción específica del OGA "f") incorporación de información relativa al OGA y/o a la problemática, proveniente de población involucrada (beneficiaria/damnificada/organizaciones civiles afines) ; "g") Incorporación de otras fuentes de información afín al OGA (Organismos Internacionales, información periodística, etc.); "h") buenas prácticas en la presentación de los hallazgos) producción y/o adecuación original de enfoques/ instrumentos para ejecutar acciones de evaluación y control

<sup>225</sup> Las distintas ANP son contempladas, de forma habitual, como objetivos de control por parte de las planificaciones tácticas. Las ANP son administradas, a nivel Nacional, por la Administración de Parques Nacionales (APN). En su diversidad, encierran una (o más) de las características previamente referidas al tratar la complejidad del campo ambiental: si bien los objetivos de conservación son específicos y propios de cada área protegida (por asociarse a su emplazamiento y características distintivas), pueden compartir con otras ANP algunos de dichos objetivos, pero asimismo con otras dependencias administrativas (fuera de la jurisdicción APN). La determinación de actuaciones de control sobre la gestión de distintas áreas protegidas, por lo tanto, no agota el universo de intervenciones de gestión ambiental que se realizan sobre sus propios objetivos de conservación.

implicadas. En contraste, en lo que respecta a la Resolución Nro. 192/06, en vistas que la determinación del objeto de control en la planificación táctica fue subsumida a un criterio temporal (a saber: el control sobre las Áreas Naturales Protegidas creadas en el decenio 1996-2006 a lo largo de todo el país), se observa la confluencia de una *diversidad de objetivos de conservación*, en función de los distintos ecosistemas administrados por las Áreas Protegidas involucradas.

Una primera lectura agregada para el OGA, al consolidarse los resultados arrojados por los tres informes relevados, deja apreciar que la mayoría (*circa 70%*) de los aspectos críticos constitutivos de la Dimensión 2 (*gestión operativa*) *receptionaron hallazgos negativos y recurrentes*<sup>226</sup>, con excepción de aquellos aspectos vinculados a la situación de la *Estructura Organizativa (2.0 -sin hallazgos)*, el *Cumplimiento Normativo (2.4- 1 hallazgo)* y la *Articulación Institucional (2.1-1 hallazgo)*.

En esta tónica, son representativas las conclusiones elaboradas para la última actuación aprobada (Resolución Nro. 30/15), donde se destaca que *“las ANP relevadas presentan problemas en todas las etapas de gestión: Planificación Estratégica (...); operativa (...); seguimiento y evaluación (...) los problemas relevados en las AP se mantienen a lo largo de los años sin que haya correspondencia entre éstos y los proyectos desarrollados (...), no desarrollan proyectos de conservación de envergadura debido a la falta de presupuesto y a la falta de personal especializado (...) Los parques no cuentan con un Plan de Uso Público aprobado y actualizado ni con estudios de carga (...)”*<sup>227</sup>.

En lo que respecta al análisis de trazabilidad (grupo 5 de columnas en la matriz), se observa que ninguna de las tres actuaciones constituye *Procesos de Seguimiento* de otras precedentes. No obstante, tanto para las actuaciones aprobadas por Resolución Nro. 30/15 como por Resolución Nro. 192/06 se hace referencia (respectivamente) a las conclusiones de

---

<sup>226</sup> Entre los aspectos críticos con mayor frecuencia observada, se destaca 2.4 (observaciones 4.3.2; 4.17; 4.20). Resulta elocuente lo consignado al respecto en la Resolución Nro. 196 (observación 4.2.2), al referir a "(...) una recurrencia de problemas de gestión mayor al 50% en cuatro de las seis áreas protegidas (...)".

<sup>227</sup> Fuente: Extracto de las conclusiones al informe. Nótese, sobre el último aspecto resaltado, la coincidencia con lo establecido en las conclusiones de la Act 29/14, donde para Patagonia Norte se alerta que "(...) se desconoce el estado de conservación de sus especies (...) los parques no cuentan con un Plan de Uso Turístico aprobado ni con estudios de carga (...) de visitantes que puede soportar un área determinada (...)". En la misma línea, en la Act. 196/06, se destaca en 4.12 que "la infraestructura de uso público es insuficiente en todas las áreas protegidas (...)".

la Resolución Nro. 29/14 y hallazgos específicos en la Resolución Nro. 144/02<sup>228</sup>, ambas asociadas a las deficiencias representadas por el *aspecto crítico 2.3* (“*Gestión de la Información para el seguimiento y evaluación*”).

En relación a los *riesgos ambientales* (grupo 3 de columnas en la matriz), ambos informes analizando la gestión de *Bosques Patagónicos* presentan como *objetivos de conservación* a su biota endémica (Selva valdiviana y coníferas), sumándose en el área Norte (Resolución Nro. 29/14) una especie endémica faunística erigida en *Monumento Natural de la Nación* y en *Peligro de Extinción* (s/IUCN): *El Huemul*. Para el área Sur, la Resolución Nro. 30/15 indica en su Observación Nro. 4.4 que sus “(...) AP presentan riesgos de gestión asociados a la falta de herramientas imprescindibles para la planificación estratégica (...), operativa (...) y administrativas-económicas”, lo que indirectamente, implica riesgos en la gestión de conservación.

Por su parte, la Resolución Nro.192/06 (Observación 4.12) refiere de manera explícita al “*riesgo para la seguridad de los visitantes*”, producto de las deficiencias (en todas las áreas protegidas auditadas) en materia de infraestructura de uso público. Adicionalmente, a partir de un conjunto de observaciones (detalladas a seguir) pueden derivarse *riesgos para los propios objetivos de conservación en cada una de sus ANP*. Se trata de observaciones constatando fuertes debilidades y/o situaciones problemáticas en materia de *Planificación de Manejo* (Observación 4.1 y 4.3.1, 4.3.3), *Planificación Operativa* (4.2 y dependientes), *Accesibilidad a las ANP* (Observación 4.10)<sup>229</sup>, *Zonificación* (4.9) y *la relación con Población interna de las ANP* (Observación 4.14)<sup>230</sup>.

En relación al *alcance* de las actuaciones involucradas, se aprecia:

---

<sup>228</sup> “(...) no se ha instrumentado un diseño sistemático de seguimiento y control sobre la implementación de lo planificado tanto a nivel de las áreas protegidas individuales como a nivel de las instancias superiores (...)”

<sup>229</sup> Implicando limitaciones a las “(...) tareas de control y vigilancia, uso público, manejo de emergencias, entre otras”), por lo que “representa un riesgo para la seguridad de los visitantes”.

<sup>230</sup> En relación a esta última problemática, se refiere explícitamente que “(...) el uso inadecuado de las tierras por parte de los pobladores provoca impactos ambientales graves (...)”.

*-A escala Territorial: Ecorregiones auditadas: Los Bosques Patagónicos (Norte y Sur), El Chaco Seco; El Monte de Sierras y Bolsones y La Puna y Altos Andes.*

*-A escala Temporal: un periodo no cubierto por actuaciones de auditoria (2006-2010);*

Debe destacarse asimismo la *convergencia y superposición de responsabilidades entre la APN y la (entonces) Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable (SAyDS)*, en lo que respecta a la gestión *bosques*, aludiéndose a una *deficiente articulación entre ambas instituciones*<sup>231</sup> (Resoluciones Nro. 29/14 y Nro. 30/15).

Como *buenas prácticas*, se destacan para esta actuación:

- a) la elaboración propia*<sup>232</sup> *y aplicación de 28 indicadores de gestión;*
- b) la incorporación de normativa -no obligatoria- originada en Organizaciones Internacionales de control*<sup>233</sup> *y*
- c) la presentación de los hallazgos clasificados según instancias/fases del proceso de gestión (su Planificación, Implementación y Control de gestión).*

#### **4.4.2 OGA Nro. 2: Bosques**

La AGN aprobó, en relación a este OGA, tres actuaciones (previas a la operatividad de la Disposición Nro. 98/14), a saber: *Resolución Nro. 38/14; Resolución Nro.195/13 y Resolución Nro. 140/06*. El actor institucional responsable de su gestión ambiental es la (entonces) *Secretaría de Ambiente y Desarrollo Sustentable (SAyDS)*, a partir de lo actuado, respectivamente, por el *Programa Nacional de Protección de los Bosques Nativos* (dependiente de la Dirección de Bosques Nativos) y de la *Unidad Ejecutora del Plan*

---

<sup>231</sup> De acuerdo a la Resolución Nro. 29/14 en su conclusión, "la APN funciona en la órbita del Ministerio de Turismo y está desvinculada de las incumbencias ambientales básicas con que se relacionan las AP, en la órbita de la SAyDS: la implementación de la Convención sobre diversidad Biológica; la coordinación del COFEMA (...); la coordinación del Programa sobre el Hombre y la Biósfera de la UNESCO y la coordinación de la Convención de Ramsar (...)"

<sup>232</sup> En base a metodologías de OLACEFS, World Bank/WWF Alliance for Forest Conservation and Sustainable Use

<sup>233</sup> OLACEFS, World Bank/WWF Alliance for Forest Conservation and Sustainable Use.

Nacional de Manejo del Fuego (dependiente de la *Subsecretaría de Recursos Naturales, Investigación y Relaciones Institucionales*).

La principal *función ambiental* provista por los instrumentos de política aplicados al OGA es la *Protección*. Los *objetivos ambientales* auditados fueron, respectivamente:

- “*Ecosistemas Forestales Nativos en el marco de la Implementación de la Ley 26.331 de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de Bosques Nativos*”<sup>234</sup> (Resolución Nro. 38/14).
- “*Bosques, Flora, Fauna, Biodiversidad y comunidades bióticas dependientes*” (Resoluciones Nro. 195/13<sup>235</sup> y 140/06<sup>236</sup>).

Las tres actuaciones destacaron (a nivel de Gobernanza del OGA), serias dificultadas en materia de *Articulación institucional*<sup>237</sup>, tanto entre Organismos competentes (*aspecto crítico 1.3*) como entre Jurisdicciones (*aspecto crítico 1.2*). Asimismo, en las actuaciones más recientes (Resolución Nro. 38/14 -Bosques Nativos- y Resolución Nro. 195/13-Manejo del Fuego-) se mencionan *limitaciones/dificultades en la legislación, tanto en su reglamentación como en su alcance/integridad*<sup>238</sup>.

Estos factores deben ser tenidos en cuenta para interpretar los resultados del *análisis de desempeño de la gestión del OGA*, en el que se *evidenciaron hallazgos negativos para el 67% de los aspectos críticos contemplados por la Dimensión 2*, al agregar los resultados de ambas actuaciones.

---

<sup>234</sup> Coincidente con la nominación del objeto establecido en la actuación de apertura.

<sup>235</sup> Objeto de apertura: "Plan Nacional de Manejo del Fuego en relación a la prevención y control de incendios forestales"

<sup>236</sup> Seguimiento de implementación de recomendaciones a la “Unidad Ejecutora Plan Nacional Manejo del Fuego en cuanto a coordinación, capacitación, prevención y combate de incendios forestales y rurales en la región andino patagónica" (Resolución Nro. 81/01).

<sup>237</sup> Indicador sustentado en los criterios/principios para la buena gobernanza establecidos en Res AGN Nro. 70/2015. Para el caso de la Resolución Nro. 38/14, se establece en sus conclusiones la “falta de armonización con políticas de desarrollo sectorial que afectan a los Bosques Nativos” como así la falta de articulación institucional (INAI; COFEMA entre otros).

<sup>238</sup> En el caso de la Resolución Nro. 38/14 (conclusiones del informe) se destaca que " (...) la puesta en marcha de la ley verifica una serie de debilidades, entre ellas la falta de reglamentación de algunos artículos, (...) algunos ordenamientos territoriales de bosques nativos no se ajustan a lo establecido en la ley nacional (...) en contra de (...) los principios precautorio, preventivo y de sustentabilidad de la Ley General del Ambiente (...)”.

Al considerarlas de forma independiente, se evidenció para el caso de la Resolución Nro. 195/13 que (a excepción del *aspecto crítico 2.6*), los restantes aspectos evaluados para la mencionada dimensión de análisis presentaron, al menos, una observación negativa. Para el caso de la Resolución Nro. 38/14, por su parte, se sintetizan las dificultades en materia de gestión en sus conclusiones, al referirse a “(...) la falta de desarrollo del Programa Nacional de Bosques Nativos, y la (...) baja efectividad de los instrumentos puestos en práctica por la gestión”.

Transversalmente a las tres actuaciones, se destaca la recurrencia de hallazgos en los aspectos críticos 2.2 (*Definición de objetivos, metas y sus indicadores*); 2.3 (*Gestión de la Información para el seguimiento y evaluación*) y 2.5 (*Dotación y/o asignación de recursos presupuestarios, técnicos y humanos*), aspecto éste que merece particular atención en el caso del Manejo de Incendios<sup>239</sup>.

En relación al *alcance* de las actuaciones involucradas, se aprecia:

-*A escala Territorial*: Para la Resolución Nro. 38/14, los procedimientos de campo se circunscriben a lo actuado en NOA (Salta y Santiago del Estero)<sup>240</sup>. Por su parte, las Resoluciones Nro. 81/01 y 140/06 estuvieron afectadas (por designación de la actuación de apertura) a la *Región Andino Patagónica* (si bien los procedimientos de auditoria se extienden en 2006 más allá de ésta). En 2013, los procedimientos de campo se realizaron en varias Delegaciones Regionales (NOA, NEA, NORTE, PAMPEANA, CENTRO y PATAGONIA). En consecuencia, se alcanza una *alta cobertura territorial a partir de actuaciones de control*.

-*A escala Temporal*: Para la Resolución Nro. 38/14, la actuación (con procedimientos entre 2007-2013) cubre la *totalidad del periodo de vigencia de la Ley* de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de Bosques Nativos (Ley Nro. 26.331 promulgada en 12/2007 y reglamentada en 02/2009). En lo que respecta a las actuaciones sobre el *Plan Nacional de Manejo del Fuego*, existe *cobertura temporal prácticamente sin*

---

<sup>239</sup> En las Conclusiones de la Resolución Nro. 38/14 “(...) se destaca financiamiento para el Fondo Nacional para el Enriquecimiento y la Conservación de los Bosques nativos, sensiblemente inferior al establecido en la Ley 26331”.

<sup>240</sup> Nótese que las actuaciones sobre conservación de Bosques Nativos en cabeza de APN (OGA Nro. 1) sólo cubren el periodo 2010-2013, para Bosques Patagónicos.

*discontinuidades entre 1996 y 2012*<sup>241</sup>, si se considera el período abarcado por la actuación objeto de seguimiento en 2006.

Como *buenas prácticas*, se destacan para estas actuaciones

a) Resolución Nro. 30/14: La Utilización de la Guía Metodológica del Grupo de Trabajo de Auditoría Ambiental (WGEA-INTOSAI) y de distintos criterios/principios para la buena gobernanza (Resolución Nro. 70/2015, entre otros) para el desarrollo del análisis.

b) Resolución Nro. 195/13: Se recuperan antecedentes de Informes de auditoría aprobados por Resoluciones AGN Nros. 81/01 y 140/06; amplia e ilustrativa documentación fotográfica de las tareas de campo.

#### **4.5 Dificultades, desafíos y potencialidades.**

En este apartado, repasaremos algunas de las dificultades evidenciadas en el desarrollo de la herramienta y en el proceso de sistematización, a la vez que identificamos un conjunto de desafíos latentes, a la espera de propuestas innovadoras que permitan afrontarlos. Empecemos con las primeras que, en gran medida anticipadas por el marco teórico, se hicieron presentes en la instancia de concreción de la herramienta.

Un primer factor, se encuentra asociado a la *naturaleza de la información que se pretende sistematizar*. Referimos a la caracterización que, en el marco teórico del presente trabajo, hicimos al respecto de la complejidad del campo ambiental y de la multiplicidad de áreas temáticas, campos disciplinares y condición multiescalar en la que se puede presentar su información.

Otro factor, asociado al anterior, refiere al *sujeto de política que es responsable de su producción y manejo*. Nos referimos a la condición que presenta, como un todo fragmentado, la Administración Ambiental a nivel nacional. Hemos hecho alusión, también en el marco

---

<sup>241</sup> La Resolución Nro. 195/13 (2006-2012); Resolución Nro. 140/ 06 (2001-2005 aprox.) en Seguimiento de Resolución Nro. 81/01 (Período analizado: junio de 1996 a marzo de 1998, de condiciones climáticas normales y el período junio de 1998 a octubre de 1999, bajo condiciones climáticas extremas).

teórico, a la parcelación extrema que presenta la estructuración o andamiaje institucional gubernamental en lo que respecta al diseño, implementación y gestión ambiental<sup>242</sup>. Esta situación impacta en la práctica del control externo, generándose hallazgos de auditoría (a través de sus diversas actuaciones a lo largo del tiempo) que, aun cuando fuertemente vinculados en lo que respecta a su ascendencia en unidades o campos temáticos, se presentan (por arrastre) disociados por provenir de dependencias descoordinadas o incluso inconexas, afectando así la posibilidad de usufructuar dicha información en ejercicios de vinculación y análisis<sup>243</sup>.

A nivel del desarrollo de nuestras categorías homologadoras en SIREIA, y en base a la experiencia realizada a partir del proceso de sistematización de la información, esta situación impactó, en particular, en la determinación precisa de lo que nuestra herramienta denomina “*Propósito y Función principal de candidato de auditoría*”, toda vez que la presentación de sus hallazgos (relativos a diversos niveles de intervención, tipos de organismos y diversas funciones) no se efectúa de forma sistemática y sostenida a nivel de las distintas actuaciones de control (con motivo de las ya analizadas debilidades en la estructuración y articulación administrativa y normativa intra e inter ministerial), esto es, en base a patrones para su asociación unívoca a los niveles de intervención correspondientes en la materia. Para mitigar este factor, la asignación de funciones realizada por SIREIA a escala de cada actuación para esta categoría, requirió enfocar particularmente en las consideraciones efectuadas en las actuaciones (tanto en sus análisis normativos, hallazgos como conclusiones) sobre el nivel de responsabilidad específica del candidato de auditoría, según definidos en la actuación de apertura y en el objeto consignado en los informes, de forma de evitar imputar funciones no acordes a su nivel.

---

<sup>242</sup> Referimos a la superposición de competencias ambientales (tanto a nivel de temas, tópicos y/o funciones como entre jurisdicciones y/o entre dependencias gubernamentales) y a su correspondiente impacto en el diseño e implementación de instrumentos de política. Cabe recordar que son las jurisdicciones (organismos) y sus dependencias, las que devienen fundamental objeto de consideración en los análisis (de riesgos) efectuados por la AGN y muchas EFS, para dar sustento/fundamentación a la determinación de objetos de auditoría.

<sup>243</sup> Aspecto que, si visto de forma diacrónica, se complejiza dada la volatilidad del diseño institucional del Estado y las debilidades en la disponibilidad de herramientas para el seguimiento de su evolución a lo largo del tiempo.

Más allá de estas dificultades asociadas a la materia y al campo de política, se presentan desafíos *de orden metodológico*, en lo que respecta a la herramienta en sí. De forma ineludible, toda sistematización conlleva un conjunto de supuestos y limitaciones. Según Loustau y otros (2008:9), éstas pueden presentarse en la forma de “(...) inconvenientes en el planteamiento de *sistemas de categorías* (que no son mutuamente excluyentes, exhaustivas, ni son precisas)”<sup>244</sup>. En SIREIA, dichos sistemas abarcan varias dimensiones o componentes del esquema integral de sistematización de la información ambiental, implicando a *los conjuntos temáticos* (con sus subtemas y tópicos), la *tipología de intervenciones y funciones de política en la materia*<sup>245</sup>; los *niveles o instancias del proceso de políticas evaluados* (la gobernanza; la gestión operativa) y, a su interior, el sistema de *aspectos críticos e indicadores*<sup>246</sup> para clasificar los hallazgos de auditoría.

Al respecto, la puesta a prueba de nuestra herramienta puso en evidencia la dificultad de escindir sin riesgos (en un análisis clasificatorio) aspectos del *desempeño* en la implementación de los instrumentos de política por parte de las unidades de gestión (Dimensión 2), de las cuestiones de *gobernanza* en la materia o en el área específica (Dimensión 1), como son por ejemplo las cuestiones de diseño de las políticas o las acciones de articulación inter-institucional.

De forma relacionada, surge el interrogante sobre la *naturalmente* diversa sensibilidad de los enfoques e instrumentos de análisis diseñados por los equipos auditores, para la evaluación de los procesos de gestión (en términos del uso de indicadores, la definición de los rangos para resolver sobre la significatividad y/o relevancia de desvíos,

---

<sup>244</sup> Sobre estas características, hemos ahondado ya al referir a la metodología empleada para consolidar las categorías entre e intra-actuaciones, así como entre los diversos niveles de política abarcados.

<sup>245</sup> Independientemente de la actuación de procedencia de los hallazgos.

<sup>246</sup> Al respecto de éstos, subsiste siempre un ruido de fondo en lo que respecta a conocer en qué medida los desempeños a los que refieren (por ejemplo, según áreas o funciones administrativas al interior de las unidades de gestión y/o coordinación auditadas), puedan independizarse entre sí, de forma de evitar una “sobreimputación” de hallazgos en el sistema. De ahí la importancia de proponer conjuntos de indicadores para componer una evaluación del desempeño global en cada dimensión o nivel de análisis, ya que, de tal forma, “la relación entre cada indicador y el concepto fundamental queda definida en términos de probabilidad y no de certeza” (Lazarsfeld, 1973: 38), de modo de morigerar los riesgos aludidos.

etc.), lo que en definitiva determina la incorporación (o no) de los hallazgos del análisis, en calidad de “observaciones”<sup>247</sup>.

Como estrategia general para la mitigación de estas situaciones, hemos apelado a un permanente control interno, problematizando y resolviendo en cada caso a partir de la información global o completa brindada por las actuaciones (aspecto favorecido, en el diseño de la herramienta, por una referenciación cruzada o triangulada, en el acto de la asignación de hallazgos, a partir de considerar un amplio conjunto de fuentes dentro de los informes – sus conclusiones, observaciones, aclaraciones previas, anexos, etc.-). Más allá de éstos, preceden los esquemas de control interno y de calidad de procesos y productos, operativos al interior de la EFS.

Ya en el plano de los **desafíos a futuro y potencialidades a explorar**, nos topamos con la cuestión de la producción de información de síntesis (más allá de la que representa la consolidación de temas u OGAs), en una materia sumamente amplia como es la ambiental. Surgió entonces la idea de confeccionar un *índice*, para lograr una “lectura integrada” de la situación en la que se encuentra la gobernanza ambiental a nivel de sus diversos temas, esto es, contemplando al unísono todas las instancias o niveles del campo de política. Entre las aplicaciones potenciales del ejercicio, se pensó en su utilidad para realizar una “pre-selección” de los objetos a auditar, a partir de análisis comparativos (para cualesquiera de los OGA) de los valores arrojados por un índice contemplado, conjuntamente, el desempeño de las unidades de gestión y el estado de situación de su marco institucional de política, entre otras aplicaciones posibles de filtros y requerimientos<sup>248</sup>.

En cualquier caso, se trata de aspectos a investigar a futuro, en especial en lo que respecta a la posibilidad de encontrar ponderadores que representen *razonablemente* la realidad de la gestión pública ambiental, en sus diversas áreas, evitando asimismo “caer en

---

<sup>247</sup> Este factor se encuentra asociado a aquello de *artesanal* que subyace en la auditoría de desempeño (ambiental) a partir de la diversidad de diseños de programas, de temáticas abordadas y de intervenciones implementándolas, lo que conduce muchas veces a los equipos de auditoría a realizar procedimientos a medida, sin prospectiva o pretensión de homologación de criterios y procedimientos más allá del ejercicio puntual que desarrollan, a excepción de aquellos de estricto cumplimiento.

<sup>248</sup> Al respecto, si bien versiones preliminares de la propuesta ensayaron ejercicios de ponderación, éstos no encontraron sustentación suficiente en el desarrollo de tareas de campo, limitadas con motivo de la pandemia y las dificultades de entablar contacto con personal especializado.

preciosismos técnicos”. Un ejercicio corrido para algunos OGA en modo prueba, asignó ponderaciones ecuánimes entre dimensiones (0.5), y las siguientes ponderaciones a su interior, asignados a sus respectivos aspectos críticos:

-*Dimensión 1*: 1.1 (20%); 1.2 (10%); 1.3 (10%); 1.4 (10%); 1.5 (15%); 1.6 (15%); 1.7 (20%)

-*Dimensión 2*: 2.1; (15%); 2.2 (5%); 2.3 (15); 2.4 (15%) ; 2.5 (20%); 2.6 (10); 2.7<sup>249</sup> (20%)

Otro punto importante a destacar, es que la selección de objetivos tácticos a partir de un abordaje desde OGAs constituye tan sólo un criterio (entre tantos otros) de aplicación de la herramienta. Otras variantes pueden incluir el relevamiento, a nivel transversal entre OGAs, de aquellos aspectos de gestión alcanzados con mayor frecuencia por hallazgos negativos (este criterio, además, puede ser aplicado al interior de las diversas carteras). Entre éstos, se evidenció en el relevamiento de hallazgos una debilidad estructural en lo que respecta a las áreas abocadas al *seguimiento, monitoreo y evaluación de la gestión*. Si, en cambio, aplicamos este tipo de análisis al interior del *Dimensión 1*, se evidenció una alta frecuencia de hallazgos negativos en lo que respecta a las acciones de “*Articulación con/de Jurisdicciones*” (aspecto crítico 1.2) y de “*Articulación entre Organismos Competentes*” (aspecto crítico 1.3)<sup>250</sup>. Al igual que para el caso anterior, este análisis puede ser matizado por otras aperturas de la matriz.

Por otro lado, visualizamos el desafío de recuperar, desde el campo de la implementación de Auditorías Ambientales Gubernamentales, un conjunto de *buenas prácticas* potencialmente proyectables al terreno de la planificación táctica. La herramienta de sistematización relevó y categorizó varias de éstas, por ser consideradas como portadoras de valor agregado a lo estipulado normalmente por guías y normativas en materia de auditoría de gestión. A continuación, se presenta el listado de buenas prácticas identificadas, categorizadas de manera original por parte de nuestra investigación:

---

<sup>249</sup> Al interior de este aspecto, sus indicadores ponderarían de la siguiente forma: 2.7.1 (35%); 2.7.2 (15%); 2.7.3 (20%); 2.7.4 (30%).

<sup>250</sup> Para lo mencionado en ambos niveles, véase lo consignado en las referencias hechas de los trabajos de Lerner y Groisman (2000), Alessandro y Astarita (2012) y Cunill Grau (2011), en el apartado 2.3 de la presente.

- a) *incorporación de aportes (publicaciones, entrevistas, otras) de ámbitos técnicos/académicos/científicos para fortalecer el trabajo de auditoría;*
- b) *incorporación de criterios o tecnologías validadas provenientes del campo de la administración pública;*
- c) *incorporación de lineamientos originados en Organizaciones Internacionales de control (INTOSAI; OLACEFS, otras.);*
- d) *incorporación de normativa -no obligatoria- originada en otras Organizaciones validadas y afines al OGA,*
- e) *incorporación de información institucional del ámbito local, que excede la jurisdicción específica del OGA,*
- f) *incorporación de información relativa al OGA y/o a la problemática, proveniente de población involucrada (beneficiaria/damnificada/organizaciones civiles afines);*
- g) *Incorporación de otras fuentes de información abordando la problemática del OGA (Organismos Internacionales, información periodística, otras);*
- h) *buenas prácticas en la presentación de los hallazgos (jerarquización- criterios varios-; referenciación –acápites; evidencia adjunta, otras-; agrupamiento por niveles político-administrativo; otros*
- i) *producción y/o adecuación original de enfoques/ instrumentos para ejecutar acciones de evaluación y control*

Otros aspectos a incorporar en versiones futuras de la herramienta:

- campos para el registro de eventos catastróficos y situaciones ambientales de mediana/alta peligrosidad, para orientar la definición futura de objetos de control ambiental.
- campos para sistematizar información diagnóstica para los distintos temas del universo de control y territorios, originada en diversas fuentes externas (sistemas oficiales de indicadores; investigaciones de áreas especializadas en -claustros académicos, institutos de investigación y/o tecnológicos descentralizados en temas específicos-; otros).

- Mecanismos para internalizar los cambios, a lo largo del tiempo (y fundamentalmente, al sucederse traspasos de gobierno) en la estructuración administrativa del estado<sup>251</sup>;
- Mecanismos para el seguimiento, control, revisión y validación de los criterios reorganizadores de la información asumidos por SIREIA, en reconocimiento no sólo de la naturaleza dinámica de la Administración pública, sino de las limitaciones que subyacen a la producción de una herramienta de esta naturaleza, desde una mirada uni-disciplinar. Entre ellos, requiere control de pares- observadores de otras EFS-; opinión de expertos en tecnologías de información y en áreas temáticas, etc.

Finalmente, y a los efectos de atender a los desafíos expuestos, entendemos necesario destinar esfuerzos para, por un lado, acrecentar el conocimiento (por parte de las EFS) del universo bajo control, atendiendo en especial a las diversas relaciones que, según los distintos temas ambientales y correspondientes estructuras administrativas, imperan entre los estamentos de operativización y/o gestión de instrumentos de política (básicamente, unidades o dependencias de gestión específicas) y aquellos con las máximas responsabilidades en la determinación de su ordenamiento, programación estratégica y articulación interna. Esta cuestión se vuelve relevante en relación al tema que proponemos, no sólo a los efectos de fortalecer las instancias de la planificación táctica para una mejor identificación de los objetos y candidatos de auditoría, sino también para propiciar una mayor precisión y selectividad en la definición de objetivos en instancias de implementación de auditorías.

---

<sup>251</sup> Pensamos en mecanismos de apoyo a una herramienta disponible en la actualidad para publicitar los informes de auditoría aprobados por la AGN (su Mapa del Control 2020), asociándolos gráficamente a las diversas reparticiones auditadas, a través del despliegue del mapa del Estado alcanzado por el control. La herramienta da cuenta, para la actuación seleccionada, si la cartera o dependencia sufrió modificaciones de nivel o denominación en el curso del proceso, pero no se presenta disponible para años precedentes ni abarca a la totalidad del mapa del Estado, sino al alcanzado por las actuaciones aprobadas. Véase <https://www.agn.gob.ar/sites/default/files/Universo%20Auditable/Mapa%20del%20Control%202020.pdf>

## CONCLUSIONES

Como reza la cita que precede, estas conclusiones se enfrentan al desafío de resaltar, entre los recorridos realizados por la tesis, sus experiencias y aprendizajes más destacados, sin “perder el hilo”.

Nos interesa, primeramente, traer aquí algunos *conceptos y perspectivas que definieron el enfoque de la investigación*. En primer lugar, hemos resaltado enfáticamente durante la presentación del marco teórico que *las cuestiones ambientales se manifiestan de forma compleja*: sus causales son muy diversos, y en muchos casos, concurrentes e interdependientes. Sus dinámicas internas pueden estar sujetas a distintas temporalidades y asociadas a diversos actores o vectores que los desarrollan o exacerbaban. Sus impactos pueden manifestarse en el corto plazo, o permanecer latentes y a la espera de algún factor disparador o catalizador, al tiempo que afectar indistintamente a grandes sectores de la sociedad, o a grupos o territorialidades específicas. En suma, su funcionamiento sistémico y complejo es una característica indisociable, que demanda de diagnósticos y abordajes que internalicen dichas características, indistintamente del ámbito en cuestión (el disciplinar, la administración de políticas y/o su control).

Enfocando en éstos últimos se observa, tanto a partir del relevamiento documental como del proceso de sistematización de actuaciones de auditoría ambiental efectuado en la AGN para el período 2006-2016, que las cuestiones ambientales se expresan en un extenso y diverso arco temático que, de forma inevitable y con mayores o menores mediaciones y dilaciones, impactan en la calidad de vida de la sociedad en general y, en particular, de las poblaciones afectadas por problemáticas puntuales.

La creciente conciencia existente en el seno de la sociedad sobre esta relación o “identidad parcial”<sup>252</sup> entre lo social y lo natural (instalada de forma imponente a partir de la pandemia global), no obstante, no se encuentra aun suficientemente representada en el *diseño*

---

<sup>252</sup> Referimos a los términos en los que Marx analiza dicha relación, en tanto un proceso metabólico, donde ambos componentes son, más que entes independientes, *momentos* de una misma realidad que los aborda (Marx, El Capital, CAP. V).

de políticas públicas<sup>253</sup> ni, asociadamente, en la conformación de sus estructuras organizacionales ni recursos presupuestarios.

Al respecto de esto último, y para el caso argentino, el organismo con máximas responsabilidades atribuidas para establecer los marcos de la gobernanza ambiental desde inicios de la década del '90 (*Secretaría de Recursos Naturales y Ambiente Humano*<sup>254</sup>), ha dado cuenta desde entonces de un zigzagueante derrotero institucional (no sólo alternando dependencias orgánicas, sino asimismo ganando o perdiendo alternativamente su condición autónoma y rango a los largo de los distintos gobiernos), así como de una notable debilidad presupuestaria frente a otras carteras<sup>255</sup>.

Complementariamente, otros aspectos críticos o dimensiones del ámbito de su gobernanza han sido destacados, por sus deficiencias y debilidades, por el parte de diversas actuaciones de control externo, en especial aludiendo a la materia normativa (falta de sanción y/o reglamentación de leyes de presupuestos mínimos en temas críticos), de articulación interjurisdiccional y de planificación y gestión de planes y programas, redundando en lo que ha sido definido como “(...) la inexistencia de una política de Estado en materia ambiental [que] trajo como corolario un sistema de control deficiente (...)” (AGN 2015:15).

El escenario descrito refuerza, sin lugar a dudas, la *necesidad de fortalecer la gobernanza ambiental gubernamental*. Para aportar a tal objetivo desde el control externo, hemos postulado (como supuesto originario de nuestra investigación), la conveniencia de fortalecer las instancias de planificación institucional del control externo ambiental, en el entendimiento que una mejor selectividad de sus objetivos (en términos de sus temas, tópicos y naturaleza de las intervenciones a evaluar) conlleva a la maximización de su impacto y, asociadamente, a una mejora en la prestación de servicios de gobierno en la materia.

---

<sup>253</sup> Al menos en el Sur Global, las políticas ambientales siguen diseñándose de forma independiente a las de otras áreas de política que le son indisolubles (como la salud, o el propio desarrollo productivo), al tiempo que asumidas más como acciones de mitigación y (en el mejor de los casos) de conservación y/o preservación de elementos y procesos naturales en respuesta a la recurrencia social, que en tanto instrumentos promotores de un desarrollo sustentable y de una creciente calidad de vida de la población.

<sup>254</sup> Creada a partir del Decreto Nacional Nro. 2.419/91

<sup>255</sup> En AGN (2015) se presentan datos para el período 2011 y 2015 en lo que hace a su representatividad en relación al presupuesto nacional y niveles de ejecución presupuestaria. Sobre el derrotero de la cartera hasta 2008, puede consultarse Bibiloni (2008).

A la par, este posicionamiento introduce el debate sobre las capacidades y disponibilidad de recursos en sede de las EFS, en lo que respecta a dar mayor soporte a los procesos de planificación táctica en la materia, tanto a partir de arreglos organizacionales (conformación de dependencias con responsabilidades específicas, reorganización de procesos –plazos, niveles de participación del personal, retroalimentación entre dependencias, otros-), como de carácter técnico, especialmente a través del desarrollo y/o adecuación de herramientas técnicas para una gestión integral de la información ambiental en poder de las EFS.

*La propuesta central de esta tesis enfoca en este último aspecto, a partir de una propuesta original para aportar al fortalecimiento, desde un enfoque sistémico y de maximización del aprovechamiento de la información ambiental en sede de las EFS, de los procesos de selección táctica de objetivos de auditoría ambiental, en pos de maximizar su impacto, al tiempo que favorecer la transparencia y la rendición de cuentas institucional de cara a la sociedad.*

Son varios los hallazgos producidos a lo largo del proceso de investigación que, de diversos modos, *impactaron en la construcción de nuestra propuesta*. En relación al relevamiento de normativa, técnicas y prácticas *efectuados a nivel internacional y local*, sus hallazgos resultaron particularmente valiosos para moldear y fortalecer la propuesta técnica original, al tiempo que posibilitaron una mirada panorámica sobre el objeto. Pasemos a revisar ambos planos, comenzando por este último.

Desde el ámbito INTOSAI, se evidenció que se encuentran extensamente identificados y explicitados los *desafíos* que enfrentan las EFS para lograr planificaciones institucionales que respondan, con algún esquema de priorización y de segmentación del universo auditable, por los diversos factores que justifican la actuación del control en materia ambiental. Entre dichos desafíos, se hizo referencia a (ISSAI 3920, INTOSAI IDI 2020):

- la amplitud del rango temático en la materia;
- la condición dinámica del sector público y de sus agendas (prioridades) de política;
- el problema de la fragmentación y superposición en competencias, responsabilidades y funciones en el sector público;

- las limitaciones en la capacidad y recursos de las EFS,
- las debilidades evidenciadas en la vinculación de las instancias estratégica y táctica en la planificación institucional.

En respuesta a ello, se identificaron en el relevamiento un conjunto de orientaciones o sugerencias para la selección táctica de objetos de auditoría por parte de las EFS. Entre ellas, mencionamos:

- Enfocar en programas con “importantes problemas en su desempeño”<sup>256</sup>;
- Enfocar en actividades, proyectos y/o sectores públicos específicos, considerados estratégicos o por su envergadura;
- Enfocar en resultados y recomendaciones de auditorías o exámenes previas;
- Enfocar en desempeño de gestión de conjuntos de organismos gubernamentales;
- Adoptar abordajes intersectoriales de la gestión gubernamental (INTOSAI –IDI 2020);
- Enfocar en temas vacantes de control/revisión;
- Analizar e investigar en profundidad el campo o materia bajo control<sup>257</sup>;
- Ampliar la participación de funcionarios especializados en la materia;
- Fortalecer las interrelaciones entre la alta dirección, las instancias substantivas intermedias y las dependencias encargadas de conformar e implementar la planificación operativa;
- Efectuar diagnósticos de la relevancia relativa de los temas<sup>258</sup>;
- Sistematizar información sobre los diversos temas;

---

<sup>256</sup> Esto es, indistintamente de la cartera, a partir de algún mapeo de desempeño en la gestión de programas.

<sup>257</sup> A su interior, son varias las dimensiones de análisis sugeridas por la literatura. Entre ellas, 1- estudios de “oportunidad”, para identificar “puntos pivote” al interior de los ciclos de los procesos ambientales (tanto legales/administrativos -reuniones de partes en acuerdos internacionales; revisión periódica de legislación ambiental clave; fases de cierre de programas departamentales-como estrictamente ambientales - riesgos en áreas potenciales para prevención de desastres). Se proponen 2- mapeo de políticas para identificar vacíos o desconexiones en la asignación de tareas y responsabilidades entre dependencias gubernamentales y 3- la aplicación de abordajes teóricos integrales para la identificación y diferenciación de agentes causantes y efectos de la degradación ambiental. “Cómo incrementar la calidad e impacto de las Auditorías Ambientales” (INTOSAI-WGEA 2016).

<sup>258</sup> Como condición necesaria para la selección de los temas que logran “maximizar el impacto esperado de la auditoría (...)”.

- Extender los sistemas de control de calidad a todas las instancias o fases del proceso de control (INTOSAI IDI 2016).

La INTOSAI también proveyó, desde la gestión de su *Comité de Construcción de Capacidades*, con aportes originados en diversas regiones del mundo para asistir a la planificación táctica. Entre ellos, destacamos (en tanto complementarios de los anteriores) un conjunto de aportes técnicos y buenas prácticas de procesos que, desde la CAAF y la EUROSAI, han resultado valiosos para nuestro trabajo: Entre ellas:

- Enfoque en áreas con impacto transversal en la gestión gubernamental;
- Enfoque en nivel de gobernanza de áreas específicas;
- Enfoque en riesgos sectoriales, a partir de análisis en profundidad;
- Explicitación de los criterios de la selección táctica;
- Sistemática en la formulación y aplicación de criterios de selección;
- Incorporación de un enfoque funcional sobre el "Universo de auditoría"
- La conformación de diagnósticos multiactorales sobre los problemas y áreas de riesgo en la gestión gubernamental, para priorizar la selección objetos<sup>259</sup>.

Por su parte, desde el ámbito de OLACEFS (COMTEMA), surge como un hallazgo en sí mismo la relevancia otorgada por el organismo a las *acciones de investigación, innovación y desarrollo de propuestas para la inclusión sistemática del enfoque ambiental al interior de las EFS*, de acuerdo a lo establecido en su PEI 2011-2015<sup>260</sup>.

En dicho espíritu, su acuerdo de Cooperación Técnica con la GIZ de Alemania y el TCU de Brasil, pusieron en la mira (en la búsqueda del desarrollo de capacidades para asistir a la planificación institucional) aspectos tales como la *priorización temática en materia ambiental, la clasificación de las materias según relevancia y la sistematicidad de la*

---

<sup>259</sup> Hallazgos coincidentes entre la NAOL (Lituania) y las EFS de Reino Unido y Canadá, en consistencia con una buena práctica alentada enfáticamente desde el ámbito INTOSAI (Véase “Cómo incrementar la calidad e impacto de las Auditorías Ambientales” (INTOSAI-WGEA 2016). Remiten, asimismo, a repensar el rol y las capacidades del Estado, como un actor nodular en la búsqueda del desarrollo sustentable y la mejora de la calidad de vida.

<sup>260</sup> Tal predisposición, contrasta con las vacancias identificadas por la CAAF en lo que respecta a investigaciones específicas en materia de planificación táctica

*verificación de implementación de resultados y recomendaciones de auditorías ambientales previas.*

Bajo esta perspectiva, y en términos *instrumentales*, varios conceptos enmarcados en sus proyectos aportaron a la revisión y adecuación del funcionamiento de nuestra herramienta SIREIA, en particular en lo que respecta a su *esquema de dimensiones y aspectos críticos*<sup>261</sup> para clasificar los hallazgos de auditoría originados en actuaciones de control externo ambiental<sup>262</sup>.

En este mismo asunto, SIREIA presenta los principales hallazgos originados en auditorías ambientales de Argentina, de forma consistente con la INTOSAI-WGEA, a partir de sus relevamientos en la materia, a través de encuestas periódicas a EFS de todo el mundo. En particular, en lo que respecta a la *identificación y nominación de temas (y tópicos)* abordados por las AAG y a los ya referidos criterios para la *clasificación de hallazgos*<sup>263</sup>.

En relación al relevamiento efectuado en el *ámbito nacional*, nos interesa destacar el alineamiento del accionar de la EFS de Argentina (AGN) con un conjunto de buenas prácticas alentadas desde el ámbito INTOSAI, tanto en materia de planificación institucional en general como de la inclusión en ésta de acciones vinculadas con el control externo ambiental. Al respecto del primer aspecto, a partir de la elaboración de Planificaciones Estratégicas articuladas en sus conceptos y en el tiempo<sup>264</sup>, de una prolífica renovación normativa (en ascendencia con los esquemas de normas ISSAI<sup>265</sup>) y del favorecimiento de la participación de OSC en los procesos de planificación institucional. En relación a la auditoría ambiental, destacamos sus referencias a la conformación de un *Sistema de seguimiento de sus*

---

<sup>261</sup> Específicamente, referimos a los criterios utilizados por la Auditoría Coordinada sobre Áreas Naturales Protegidas, discriminando las “(...) condiciones institucionales, normativas y operativas necesarias para alcanzar los objetivos (...)” de conservación por parte de los candidatos objeto de auditoría.

<sup>262</sup> En el caso de la mencionada Auditoría Coordinada, se presentaba a partir de dicha clasificación un análisis del tipo “fortalezas y debilidades”, contemplando discriminadamente el desempeño alcanzado por las unidades de gestión para distintos aspectos caracterizando la gobernanza y la gestión operativa de los instrumentos de intervención de política.

<sup>263</sup> Cabe mencionar que el desarrollo del esquema de SIREIA para alcanzar una sistematización de actuaciones de auditoría se efectuó como un proceso mayormente autónomo en relación a dichas publicaciones, ya que las mismas fueron relevadas con el diseño prácticamente concluido. Su hallazgo significó, en consecuencia, un inmenso valor para la revisión, ajuste y fortalecimiento de nuestro trabajo. En el Anexo 3 se presenta información adicional para este tema.

<sup>264</sup> En base a PEI 2013-2017 (Objetivo Específico 7.1) y PEI 2018-2022 (Objetivo Específico 1.2).

<sup>265</sup> En el caso de AGN, por caso, sus *Normas de Control Externo Gubernamental* (NCEG)

*recomendaciones y de un Sistema de Información Geográfico para fortalecer las acciones del área a cargo*<sup>266</sup>.

Continuando con los hallazgos alentadores, dentro de la normativa se identificaron interesantes puntos de *apoyo para avanzar en nuevas herramientas de articulación* entre las instancias superiores de la planificación institucional. Se aludió oportunamente al espíritu y claridad conceptual de la Resolución AGN Nro.186/16 (norma específica para la *Auditoria de Gestión*, complementaria de la Resolución AGN 26/15) reforzando la relevancia de la selección táctica (en tanto primera etapa del ciclo de auditoria) y la necesidad de *integrar la planificación estratégica con el sistema de planificación anual*.

Se resaltó asimismo el tratamiento dado por la Resolución AGN Nro.188/16, no sólo clasificando temas al interior de la auditoria especializada en materia de deuda pública, sino también proponiendo un esquema decisional a tales fines (Matriz ATS<sup>267</sup>). Incluso para algunos temas, se identificaron “*funciones básicas*” propias de su administración o gestión, que resultaron compatibles con las que se plantean en la investigación para clasificar funciones dentro de la materia ambiental<sup>268</sup>, con el objetivo de sistematizar la información de gestión. Más allá de estas coincidencias, subyacen sensibles diferencias cualitativas entre sus universos de control, planteándose allí un desafío metodológico<sup>269</sup>, fundamentalmente en lo que respecta a lograr esquemas clasificatorios de la información ambiental producida por actuaciones de control de gestión, a los efectos de alcanzar análisis integrados que, trascendiendo los enfoques administrativos, aspiren a diagnósticos pormenorizados y articulados, en relación a los temas, tópicos y objetivos de política abordados por la multiplicidad de instrumentos de política implementados desde diversas dependencias gubernamentales.

---

<sup>266</sup> Estas acciones se enmarcan en su PEI 2013-2017, Objetivo Estratégico 3.3: “Contribuir en la Mejora de la Gestión Gubernamental del Medio Ambiente” y Objetivo Específico 3.2: “Implementar un Sistema de Información Geográfico”.

<sup>267</sup> “Matriz de Selección de temas de Auditoria”

<sup>268</sup> Oportunamente, presentamos los hitos documentales hasta alcanzar nuestra tipología de funciones para la materia ambiental, a partir de un primer antecedente: el Documento Técnico Nro. 6 de la AGN (1995)

<sup>269</sup> Recuérdense las referencias del Estudio (Disposición AGN Nro. 94/13) sobre las limitaciones al interior de las EFS para alcanzar lecturas de síntesis de información de actuaciones de auditorías de desempeño, en respuesta a la complejidad de sistematización y transversalización de la información resultante.

Al respecto de esto, la Disposición AGN Nro. 94/13 constituye, desde lo local, el antecedente metodológico con mayor afinidad al objeto de la presente, al enfatizar sobre la necesidad de combinar los *clásicos análisis de significatividad económica* de dependencias administrativas e instrumentos, con *nuevas tendencias* de apoyo y fortalecimiento de los procesos de planificación táctica, como son la utilización de *modelos para evaluar riesgos institucionales de selección; la contemplación de riesgos asociados a procesos de gestión de las políticas públicas, la incorporación de sus resultados a la planificación institucional; la explicitación y formalización de los argumentos y criterios aplicados y la utilización de métodos sistemáticos e integrados*, en un claro espíritu de efficientizar, determinar prioridades, uniformizar y transparentar dichos procesos.

En suma, son fundamentalmente estos enfoques y propuestas técnicas detalladas hasta aquí (originadas tanto en el ámbito nacional como internacional), los que han conformado el principal acervo de antecedentes normativos aportando fundamentos de gobernanza y herramientas técnicas, para la conformación de nuestra propuesta original SIREIA y de sus criterios de sistematización.

SIREIA fue concebida, de origen, como una herramienta de apoyo para la fase de selección táctica de objetos de auditoría ambiental, orientada a la mitigación de *sus riesgos de selección* y a aguzar su *oportunidad*. Funcionalmente, se expresa en una aplicación selectiva de un amplio conjunto de criterios organizadores de la información originada en actuaciones de auditoría ambiental, tanto postulados originalmente en instancias de proyecto de la investigación, como fundamentalmente revisados y fortalecidos a partir del desarrollo de la investigación.

La tarea implicó importantes esfuerzos de categorización de nociones propias del campo de las políticas públicas, de su especificidad en materia ambiental y del campo del control externo. Entre las categorías desarrolladas, destacamos aquí la de OGA (*Objeto de Gestión Ambiental*<sup>270</sup>), *en referencia a temas y tópicos ambientales* subyacentes a los objetos

---

<sup>270</sup> La organización de la información en base a OGAs habilita, a posteriori, un amplio espectro de aperturas complementarias. Por ejemplo, para profundizar en particularidades temáticas, discernir el tipo de intervención (o función) asociada que es provista por el gestor candidato de auditoría o identificar los principales riesgos ambientales asociados.

de auditoría *aprobados en las distintas actuaciones*, avanzando asimismo en su diversidad interna (distinguiendo recursos naturales, procesos ambientales, especies, regiones, ecosistemas, servicios públicos; sectores y/o actividades asociadas a riesgos ambientales; aspectos sanitarios y de salud pública; entre otros).

Estos procesos y desarrollos no fueron ajenos, no obstante, a *dificultades o desafíos “epistemológicos y metodológicos”*, para nada independientes de la complejidad de la tarea que se propuso la investigación. Por otra parte, los resultados arrojados por su puesta a prueba y, a partir de ellos, su revisión preliminar en base a otros diagnósticos sobre las temáticas analizadas<sup>271</sup>, nos generan expectativas en relación al objetivo propuesto por nuestra investigación. Pasemos a revisar ambos aspectos.

Al respecto de las **primeras**, en buena medida concatenadas, destacamos:

- La naturaleza de la información que se pretende sistematizar (*multiplicidad de dimensiones, escalas, áreas temáticas, variables y rangos críticos*);
- La *fragmentación del sujeto de política responsable de la administración ambiental* (parcelación de la estructuración gubernamental, solapamientos funcionales y territoriales);
- *La integración o superposición que adoptan, en la práctica, los niveles operativos y de gobernanza en la instrumentación de las políticas públicas* (desafíos en la producción, redacción y exposición de hallazgos - insumo de la sistematización-)
- Técnicas, criterios y procedimientos “sui generis” de la praxis de la auditoría ambiental de desempeño (lo artesanal asociado a la diversidad de diseños programáticos, temáticas, y las trayectorias de distintos equipos de auditoría)
- La *dispersión y disociación (en el tiempo y entre actuaciones) de la producción de hallazgos de auditoría sobre un mismo OGA* (originados en dependencias descoordinadas, discontinuadas en el mapa del estado y/o inconexas funcionalmente en la administración ambiental);

---

<sup>271</sup> Referimos al Informe sectorial sobre la Gestión ambiental, realizado por el presidente (MC) de la AGN (AGN 2015).

En relación a los **avances** alcanzados por la herramienta, creemos que su principal potencial *se encuentra en la articulación alcanzada por el conjunto de criterios y categorías que la componen y en su fidelidad para con el método que les da origen* (su fuerte compromiso con el control interno de procesos, su mirada dialéctica sobre la construcción de categorías y su permanente vigilancia en la asignación de la información). Revisemos a continuación algunas de sus potencialidades, en base a lo recogido a partir de su puesta en funcionamiento, en modo de prueba:

- *Se produce información ambiental consolidada para los diversos OGAs, a partir de actuaciones con afinidad temática;*
- *Se logran estimaciones del desempeño de la gestión gubernamental en la implementación de los instrumentos auditados, así como del estado de situación del marco de Gobernanza correspondiente al OGA<sup>272</sup>;*
- *Se logran identificar aspectos críticos de gobernanza y de intervención o gestión con mayor cantidad de hallazgos negativos, a partir del relevamiento de su frecuencia al interior de los indicadores establecidos para cada nivel;*
- *Los hallazgos reorganizados por la sistematización pudieron ser asociados, temática y/o administrativamente, a actuaciones previas, habilitándose así un medio para el monitoreo de los grados de implementación de recomendaciones<sup>273</sup>;*
- *Se pudieron identificar las actuaciones que se corresponden con solicitudes de intervención por parte de actores externos a la EFS, posibilitando lecturas de su inserción institucional, al interior del marco social en el que ésta actúa<sup>274</sup>;*
- *Se logró distinguir, para actuaciones con OGA en común, entre tipos de intervención de política efectuadas por los candidatos de auditoría;*

---

<sup>272</sup> Recordemos, referimos al Nivel 1- de la "Gobernanza/Marco Institucional para alcanzar los objetivos de Política Ambiental", y al Nivel 2, de la "Implementación/Gestión del OGA",

<sup>273</sup> Allí donde los informes especifican dichos niveles.

<sup>274</sup> Estas dos últimas aperturas, son consistentes con buenas prácticas alentadas en el campo del control, para fortalecer la selección táctica en la planificación institucional. Como referencia a la participación de los destinatarios de la política, la ISSAI 12 (sobre el *Valor y Beneficio de las EFS*) establece que "(...) una EFS puede marcar una diferencia en la vida de los ciudadanos", a través de acciones honrando una serie de principios, entre los cuales se incluyen aquellos centrados en el vínculo entre la comunidad y la labor de las EFS. Por caso, el Principio Nro. 4 "Informar sobre los resultados de las auditorías, para así permitir que el público pueda pedir cuentas al gobierno y a las entidades públicas"; el principio Nro. 6 "Comunicarse con los actores interesados de manera eficaz", entre otros

- *Se posibilita el relevamiento del alcance territorial de los procedimientos de auditoria, dando lugar a la confección de mapeos de áreas cubiertas o vacantes de control de gestión. Similar función se presenta a nivel temporal.*

Más allá de los procesos de revisión, ajuste y corrección que habitualmente se requiere implementar en herramientas de este tipo, en nuestra perspectiva las referidas instrumentaciones se muestran aplicables en el corto plazo, sin mayores dificultades.

*Otras acciones proyectables para fortalecer la herramienta, consisten en:*

- *Habilitar campos de registro para información ambiental diagnóstica o de base (temas y territorios); eventos catastróficos y/o situaciones ambientales críticas;*
- *Incorporar mecanismos para lograr un mapeo intertemporal de la estructuración administrativa de las carteras y dependencias a cargo de su implementación y control de las políticas ambientales (trazabilidad);*
- *Precisar ponderadores a nivel de dimensiones, aspectos críticos e indicadores, a los efectos de permitir la elaboración de información de síntesis (índices) para (conjuntos de) temas ambientales<sup>275</sup>, a nivel de gobernanza y gestión<sup>276</sup>.*

Finalmente, queremos dedicarle unos párrafos a la composición de un panorama integrador o interpretación general de lo que representan, en conjunto, los principales hallazgos y aprendizajes de la investigación.

En primer lugar, desde el relevamiento dimos con antecedentes destacando desafíos estructurales que, en el campo, subsisten en relación al tema, planteados como interrogantes o supuestos al iniciar nuestra investigación. Referimos, por un lado, a las alusiones explícitas relevadas en torno a la vacancia existente en la literatura internacional, en lo que respecta al abordaje teórico e instrumentación de la planificación táctica (CAAF 2016). Por otro, a las dificultades referidas para, en la praxis institucional, alcanzar su articulación formal y

---

<sup>275</sup> Hemos trabajado a lo largo del marco teórico y relevamiento la cuestión de la integralidad de la materia ambiental, dentro de la cual existen “temáticas” altamente correlacionadas (por caso, manejo de bosques, incendios forestales, uso del suelo, políticas hídricas).

<sup>276</sup> Dada la complejidad y riesgos metodológicos implícitos, se trata de acciones a visualizar en el largo plazo.

metódica con la planificación estratégica (INTOSAI IDI 2020:8-9), hallazgos que refieren, transitivamente, a los niveles de oportunidad y efectividad con la que el campo del control externo estaría aportando a una mejor gobernanza gubernamental, tanto en general como en materia ambiental<sup>277</sup>.

Es importante destacar, asimismo, que estas debilidades no responden estrictamente a la carencia de capacidades técnicas, sino que pueden involucrar aspectos más blandos o de organización institucional. Al respecto, hemos identificados en el relevamiento, un conjunto de “buenas prácticas” que, más allá de referir a criterios técnicos validados por la literatura especializada en materia de planificación táctica, enfatizan sobre el modo de su abordaje, dando cuenta de aspectos cualitativos de la gobernanza institucional, entre ellos:

- *La explicitación de los criterios de selección de objetos de control (CAAF 2016. Indicador 1.3.4),*
- *Un abordaje funcional (CAAF 2016. Indicador 2.1.1; OECD 2018:13) y un estudio proactivo del universo auditable (CAAF 2016:36; EUROSAI 2013: 5;20;30).*
- *La participación articulada de estamentos directivos, áreas substantivas y auditores de campo (CAAF 2016. Indicador 2.2.1).*

Es importante recordar, al respecto de estas y otras formas de organizar los procesos de planificación institucional, que las decisiones de las EFS se encuentran condicionadas a sus diversos mandatos, diseños institucionales, trayectorias y recursos presupuestos, lo que incluye a los modos de articular a la alta dirección, las instancias substantivas y las dependencias encargadas de la planificación operativa (INTOSAI IDI 2020: 102;110). Esto nos alerta sobre la necesidad de considerar estas y otras particularidades de las EFS y del entorno en el que accionan, a la hora de realizar propuestas concretas.

---

<sup>277</sup> Esta idea se refuerza, a partir de diagnósticos refiriendo a fuertes debilidades para la planificación institucional, a nivel de la Administración Nacional. Al respecto del estado contemporáneo del campo de la planificación de políticas, se observa una “(...) separación entre los procesos de elaboración y gestión de planes (...), la falta de una relación interescalar (...) [de] relaciones de los planes con sus escalas mayores y menores (...), la falta de complementariedad entre la lógica técnica y la lógica política (...) [y] la falta de construcción interrelacionada entre procesos y resultados (...) [que] se combina con una escasa oferta de planificadores experimentados y/o con fluido manejo de metodologías, herramientas e instrumentos necesarios para la planificación (...)” (MINPLAN 2012: 246-250).

En relación a esto último, consideramos relevante destacar el valor que adquieren éstas y otras acciones para el fortalecimiento de la planificación del control ambiental gubernamental, en perspectiva de las asimetrías existentes y persistentes entre las distintas regiones del globo, tanto en lo que respecta a la gobernanza ambiental como a sus manifestaciones territoriales. Al respecto se evidenció, en diversas fuentes consultadas por nuestro trabajo, que la Administración gubernamental ambiental a nivel nacional da cuenta de debilidades que, con el correr de los años, se han vuelto crónicas y transversales para sus diversas áreas y tipos de funciones provistas en la materia, entre ellas su *fragmentación temática y desarticulación administrativa, su errático derrotero institucional y debilidad presupuestaria*.

Como contraparte, la situación ambiental nacional (con matices según sus diversas manifestaciones temáticas y particularidades territoriales), se encuentra fuertemente condicionada a los (engañosos) debates que, en el Sur Global, se establecen en torno al desarrollo (sustentable), relegando la calidad ambiental a los requerimientos de sistemas productivos y extractivos, con estándares de protección ambiental generalmente inferiores a los establecidos y controlados en países desarrollados, al tiempo que legitimados tácitamente por las presiones del mercado de trabajo y su aporte al funcionamiento de la economía, en especial por la generación de divisas asociada a la exportación de commodities.

En este contexto, la gobernanza ambiental nacional se enfrenta al desafío de no perder de vista, en el marco de la creciente atención dada a problemáticas ambientales globales, las configuraciones situacionales propias de lo local. A nivel de su control externo, la máxima de “(...) lograr un equilibrio entre abordar auditorías mundiales y domésticas de gobernanza ambiental (...)”<sup>278</sup>, debe fundarse en profundos diagnósticos sobre la situación ambiental local en relación a las temáticas globales, contemplando el entramado social en las que se expresan, la vulnerabilidad y situación de riesgo diferencial de las poblaciones afectadas, su accesibilidad a la información ambiental, a servicios públicos básicos y a programas públicos de adaptación, mitigación y reparación<sup>279</sup>. En este sentido, la experiencia referida para la

---

<sup>278</sup> INTOSAI-WGEA (2007-a-40)

<sup>279</sup> Ello implica asumir que, aun cuando constituida sobre un mismo objeto ambiental desde lo conceptual, cada problemática se define y adquiere valoración social en el contexto de sus especificidades socio-

Oficina Nacional de Auditoría de Bulgaria, es un antecedente a tener en cuenta, sobre cómo los temas de agenda global pueden ser un puntapié o aliento para establecer una mirada estratégica y proyectiva de los procesos territoriales nacionales, y desde allí, organizar los objetivos de política ambiental local.

Ahora bien, más allá de la expansión y legitimación de determinados temas ambientales globales para su control externo, subsiste en tanto espacio de vacancia al interior de las EFS, la discusión sobre cómo seleccionar objetos y objetivos de control a su interior. La propuesta de esta tesis al respecto, ha resaltado a lo largo de sus capítulos y en estas conclusiones, una serie de buenas prácticas originadas en literatura especializada y normativa nacional e internacional, adquiriendo éstas mayor valor allí donde prevalezca (como sucede en materia ambiental) la diversidad temática interna, una multidimensionalidad asociada a ésta y una disgregación político-administrativa y jurisdiccional de las intervenciones de política.

Al respecto del abordaje de estas últimas en el marco de la planificación táctica del control, asimismo, hemos destacado la importancia de fortalecer enfoques centrados en los tipos de servicios o funciones ambientales que proveen, superando el arraigo administrativista tradicional (la selección de carteras y dependencias administrativas), a los efectos de favorecer la integración y consolidación de los hallazgos de auditoría originados en diversas actuaciones de auditoría, permitiendo de tal forma la realización de lecturas de síntesis de la información ambiental consignada.

En dicho sentido, creemos que SIREIA representa un avance en relación a estos desafíos, en especial si se coincide (en relación a los hallazgos) con que “la tarea sustantiva consiste en valorizarlos para hacerlos agrupables y comparables” y en “ (...) estandarizar las medidas para puntuar los hallazgos, las observaciones, las opiniones y las conclusiones (...) manteniendo la diversidad y riqueza que ofrecen los productos de las distintas áreas sustantivas de la organización” (Disposición AGN 94/13:21).

---

territoriales. Este fue el espíritu de *La Declaración de París* de 2005, alentando a “otorgar ayuda que satisfaga las prioridades de los países en desarrollo y no las prioridades de los países donantes” (OECD 2005).

La idea de *avance*, expresada en el párrafo precedente, pretende dar cuenta de nuestra percepción sobre el trabajo realizado, en perspectiva de la complejidad de la empresa: *SIREIA requiere instancias de prueba, ajuste, adecuación y mejora, acciones éstas que implican de forma deseable, entre otras, su enriquecimiento a partir de la participación de los diversos actores protagonistas de los procesos que se ven involucrados* (tanto en las bases -los equipos de auditores de campo y jefaturas de correspondiente dependencia-, como en la dirección -áreas con responsabilidades específicas en la conformación de la planificación táctica institucional), en pos de acrecentar su validación técnica.

Al respecto, no podemos dejar de mencionar que la posibilidad de pensar en una asimilación creciente del tipo de abordaje propuesto por la tesis, trasciende largamente al campo de lo tecnológico o de las capacidades técnicas de las EFS. La cuestión no se limita “simplemente” a lograr una mayor comprensión del universo auditable, o un salto cuali-cuantitativo en el tratamiento de la información de gestión originada en las actuaciones de auditoría de desempeño. *La cuestión de fondo es, sin más, lograr establecer un diálogo “técnico-político”, en el que ambas dimensiones del ejercicio decisorio se equilibren y fortalezcan mutuamente, trascendiendo los respectivos riesgos del tecnicismo y de la discrecionalidad que prevalece toda vez que los fundamentos pierden solvencia.*

*Las sirenas, dicen, mitad pez, mitad humanas, son seres híbridos que parecen aunar o atar, en su esencia, mundos lejanos. Así parecen estar muchas veces, en nuestra empresa, los mundos de la teoría y la praxis, la investigación y la acción; el profesionalismo y el rigor intelectual y un compromiso aplicado con las cuestiones del bien común (en nuestro caso, a partir de la mejora de la Administración Pública). No obstante, estos mundos pueden encontrarse frente a frente y dialogar, mientras asumamos los riesgos de poner a prueba nuestros más profundos (pre)juicios profesionales y disciplinares, interpelando las tradiciones para que emerja lo nuevo...*

El camino por recorrer es desafiante, pero somos optimistas en que la propuesta que, desde la más sincera honestidad intelectual, hemos desarrollado en esta tesis, pueda volverse un punto de encuentro, entre tantos otros, en pos de mejorar la calidad de nuestra tarea como auditores gubernamentales.

## BIBLIOGRAFIA, NORMAS TECNICAS Y JURIDICAS

### Bibliografía

**Agulló, Gainza y Pouchet (1999).** *Modelo de Auditoría de Gestión Ambiental para Áreas Naturales Protegidas*. Primer premio en II Concurso anual de investigación de la OLACEFS (1999). En Revista Olacefs. Disponible en [http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/estudios/index/assoc/HASH016c.dir/ANTR\\_EVOLACEFS.pdf](http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/estudios/index/assoc/HASH016c.dir/ANTR_EVOLACEFS.pdf)

**Alessandro y Astarita (2012).** *¿El New Public Management mejora la calidad del Estado? Un análisis cuantitativo*. En Serie de investigaciones sobre administración pública, estado y sociedad (INAP). 1a Edición.

**Bemelmans-Videc, Rist y Vedung (2005).** *Carrots, sticks and Sermons. Policy Instruments and their Evaluation*. Transaction Publishers (USA-U. K).

**Bibiloni, H (2008).** *Ambiente y Política. Una visión integradora para gestiones viables*. 1era Edición. Buenos Aires. ISBN 978-987-1313-36-5. Disp. en [http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/15923/Documento\\_completo.pdf?sequence=1](http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/15923/Documento_completo.pdf?sequence=1)

**BID (2014).** *Gobernar para cumplir con los ciudadanos. El rol del Centro de Gobierno en América Latina y el Caribe*. Alessandro, Lafuente y Santiso. Disp. en <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Gobernar-para-cumplir-con-los-ciudadanos-El-rol-del-Centro-de-Gobierno-en-Am%C3%A9rica-Latina-y-el-Caribe.pdf>

**Caccaviello, J; García Wolff, N; Santiago, F. (2012).** *Los organismos de control y sus nuevos desafíos: los aportes de la auditoría concomitante*, en “XXII Jornadas Nacionales de Actualización Doctrinaria de Tribunales de Cuentas, Órganos y Organismos de Control Externo de la República Argentina”. Salta, 23 al 27 de septiembre de 2012.

**CAAF (2016)** *Acercamientos a la selección de auditorías y su planificación plurianual*. Canadian Audit and accountability foundation. Disponible en [www.caaf-fcar.ca](http://www.caaf-fcar.ca) y en <https://www.intosaicbc.org/inventory-of-tools/>.

**Cantero, M.S y Jauri, N. (2017).** *Gestión y Control de Políticas Públicas. Dilemas y Desafíos post Bicentenario*. En **El control de políticas públicas: la cuestión de la**

**transparencia y la transparencia en cuestión.** Compilado por Ruiz del Ferrier, C. Flacso Argentina, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

**CEPAL (2005).** *Cuentas ambientales: conceptos, metodologías y avances en los países de América Latina y el Caribe.* Proyecto “Red de Instituciones y Expertos en Estadísticas Sociales y de Medio Ambiente de América Latina y el Caribe”. Santiago de Chile. Disponible en [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/4730/1/S0412954\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/4730/1/S0412954_es.pdf)

**Cunill Grau, N (2011).** *¿Qué ha pasado con lo público en los últimos 30 años? Balance y perspectivas.* XVI Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Asunción, Paraguay.

**Estévez, A y Esper, S. (2008).** *Revisitando el modelo secuencial de políticas públicas,* en Revista del Instituto AFIP, Nro. 5.

**EUROSAI (2013).** *Innovaciones en EUROSAI. Intercambio de buenas prácticas entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores (volumen I).* Disponible en <http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/articulos/archives/HASH0138.dir/Innovacion.pdf>

**EUROSAI (2016).** *Innovaciones en EUROSAI. Intercambio de buenas prácticas entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores (volumen IV).* Disponible en <https://www.intosaicbc.org/download/eurosai-innovations-volume-iv/>

**Forlón, Camilletti y Fernández Bugna (2017).** *El control de Políticas Públicas a nivel nacional.* En **El control de políticas públicas: la cuestión de la transparencia y la transparencia en cuestión.** Compilado por Ruiz del Ferrier, C. Flacso Argentina, Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

**Funtowicz, S y Ravetz, J. (2000).** **La Ciencia pos normal: Ciencia con la gente.** Icaria Editorial S.A. Barcelona. Disponible en <https://books.google.com.co/books?id=uoY8YGvNaW8C&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q=incertidumbre&f=false>

**GAO (1995).** *Environmental Auditing. A Useful tool That Can Improve Environmental Performance and Reduce Costs.* Report to the Ranking Minority Member, Committee on Governmental Affairs, U.S Senate.

**GAO (2015).** *Fragmentation, Overlap, and Duplication: An Evaluation and Management Guide*. Disponible en <https://www.gao.gov/assets/690/687044.pdf>

**García, R. (1986).** *Conceptos Básicos para el Estudio de Sistemas Complejos*, en Leff, E. (coord.). *Los Problemas del Conocimiento y la Perspectiva Ambiental del Desarrollo*. México: Siglo XXI.

**García, R. (2011).** *Interdisciplinariedad y sistemas complejos* [En línea]. *Revista Latinoamericana de Metodología de las Ciencias Sociales* (2011). Vol 1. No. 1.

**Gordillo y otros (2007).** *Derechos Humanos*, 6° edición, Fundación de Derecho Administrativo. Tomo I. cap. XV. Disponible en <https://www.gordillo.com/DH6/dh.pdf>

**Gordillo y otros (2009).** *Tratado de derecho administrativo y obras selectas* Tomo 1, Parte general. Disponible en [https://www.gordillo.com/pdf\\_tomo1/capituloXV.pdf](https://www.gordillo.com/pdf_tomo1/capituloXV.pdf)

**Guffanti, Tafurelli, Williman (2016).** *Gestión pública y sistemas de información: definición de procesos y herramientas para la toma de decisiones en XXI Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*, Santiago, Chile, (8 - 11 nov. 2016). Disponible en [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4\\_uibd.nsf/F75A686E10453436052580B005AEF02/\\$FILE/bernguf.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/F75A686E10453436052580B005AEF02/$FILE/bernguf.pdf)

**Joan Prats Catalá (2004).** *Las transformaciones de las administraciones públicas de nuestro tiempo*. En **Estudios para la reforma de la Administración Pública**. ISBN 84-7088-742-4, págs. 27-102.

**Kohlhuber, A (2017).** “El control de Políticas Públicas en la Argentina desde una visión integral e integrada”. FLACSO, Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Disponible en [http://biblioteca.clacso.edu.ar/Argentina/flacso-ar/20171108032054/pdf\\_1616.pdf](http://biblioteca.clacso.edu.ar/Argentina/flacso-ar/20171108032054/pdf_1616.pdf)

**Lerner, E y Groisman, E (2000).** *Responsabilización por medio por medio de los controles clásicos*. En Congreso Científico del CLAD (coord.): **La Responsabilización en la Nueva Gestión Pública Latinoamericana**. CLAD-BID-EUDEBA. Buenos Aires. Disponible en <http://www.top.org.ar/ecgp/FullText/000000/LERNER,%20Emilia%20y%20GROISMAN,%20Enrique%20-%20Responzabilizacion.pdf>

**Lazarsfeld, Paul (1973).** *De los conceptos a los índices empíricos*, en Boudon, Raymond y Lazarsfeld, Paul, *Metodología de las ciencias sociales*. Barcelona, Editorial LAIA. Disponible en

[http://www.trabajosocial.unlp.edu.ar/uploads/docs/lazarsfeld\\_paul\\_de\\_los\\_conceptos\\_a\\_los\\_indices\\_empiricos.pdf](http://www.trabajosocial.unlp.edu.ar/uploads/docs/lazarsfeld_paul_de_los_conceptos_a_los_indices_empiricos.pdf)

**Loustau, C., Odorizzi, E. y Pagani, ML (2008)** *Dificultades y desafíos en la enseñanza de la metodología de la investigación social*, en I Encuentro Latinoamericano de Metodología de las Ciencias Sociales. 10-12 diciembre de 2008. La Plata, Argentina. En Memoria Académica. Disponible en:

[http://www.memoria.fahce.unlp.edu.ar/trab\\_eventos/ev.9520/ev.9520.pdf](http://www.memoria.fahce.unlp.edu.ar/trab_eventos/ev.9520/ev.9520.pdf)

**Lustosa da Costa y Araújo Freire (2014)**. *Las auditorías coordinadas y sus contribuciones para los Estados Federales: la experiencia de la auditoría en la Amazonia*. En Revista OLACEFS (Número 15; pág. 44-46)

**Matus, C (1987)**. **Política, Planificación y Gobierno**. ILPES.1987. Disponible en [http://www.trabajosocial.unlp.edu.ar/uploads/docs/2\\_carlos\\_matus\\_politica\\_planificacion\\_y\\_gobierno.pdf](http://www.trabajosocial.unlp.edu.ar/uploads/docs/2_carlos_matus_politica_planificacion_y_gobierno.pdf)

**MINPLAN (2012)**. **Estudio sobre el estado actual de la planificación en Argentina. Informe final**. Programa de Fortalecimiento Institucional de la Subsecretaría de Planificación Territorial de la Inversión Pública.

**Morello, J. H. (1986)** *Manejo integrado de recursos naturales*. CIFCA, Opiniones. Fascículo N° 5, 1982 APN, Ministerio de Economía, Buenos Aires.

**Moreno, M. Estela. (2014)**. **El Anfibio**. La Auditoría Gubernamental Contemporánea entre la teoría y la realidad. Osmarbuyatti Librería Editorial.

**Moreno, M. Estela. (2016)**. *Los desafíos del sistema de control gubernamental*. En III Jornadas de Investigación en Política y Gobierno. *Estado y Políticas Públicas en Argentina: Nuevos desafíos a la luz de la investigación*. Escuela de Política y Gobierno. Universidad Nacional de San Martín. Disponible en: [http://www.unsam.edu.ar/escuelas/politica/jornadas/files/2016/Moreno\\_Los-desafios-del-sistema-de-control-gubernamental.pdf](http://www.unsam.edu.ar/escuelas/politica/jornadas/files/2016/Moreno_Los-desafios-del-sistema-de-control-gubernamental.pdf)

**Munda, G. (2004)**. *Social multi-criteria evaluation: Methodological foundations and operational consequences*. En European Journal of Operational Research Nro.158.

**Muñoz, R. y Cura, E.O (2019)**. *Hacia una evaluación integral de la ESS. Una propuesta de operacionalización desde Argentina*. Presentado en la Conferencia Internacional de UNTFSSE (ONU-OIT) *La Implementación de los Objetivos de Desarrollo Sostenible: ¿Qué*

*papel desempeña la Economía Social y Solidaria?* Ginebra, 25-26 Junio 2019) Disponible en <https://knowledgehub.unsse.org/es/knowledge-hub/hacia-una-evaluacion-integral-de-la-ess/>

**Ling, Tom (2002)** *Delivering joined-up government in the UK: dimensions, issues and problems.* Publicado por NAO. Disponible en <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/1467-9299.00321>

**Nonna, Silvia (2017)** *La protección del ambiente. Esquema constitucional y de presupuestos mínimos en Argentina.* En Revista Anales de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional de La Plata. Año 14 / N° 47 - 2017. Impresa: ISSN 0075-7411; Electrónica: ISSN 2591-6386. Disponible en: [https://revistas.unlp.edu.ar/RevistaAnalesJursoc/article/download/4206/3972/.](https://revistas.unlp.edu.ar/RevistaAnalesJursoc/article/download/4206/3972/)

**OCDE (2005).** *Declaración de París sobre la eficacia de la ayuda al desarrollo* Realizada en el Foro de Alto Nivel sobre la Eficacia de la Ayuda al Desarrollo. Paris, 28 de febrero-2 de marzo de 2005. Disponible en <https://www.oecd.org/dac/effectiveness/34580968.pdf>

**OECD (2018)** *Using Risk Assessment in Multi-year Performance Audit Planning.* Disponible en <https://www.oecd.org/governance/ethics/using-risk-assessment.pdf>

**OLACEFS (1999).** Revista Olacefs - Año 7, Número 15. Enero a junio de 2014 Brasilia, Brasil. Colección *Estudios.* Disponible en <http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/revistas/archives/HASH0184.dir/Revista15.pdf>

**OLACEFS (2010).** Plan Estratégico Institucional 2011-2015. Disponible en [https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2014/06/DOC\\_11102010\\_5.PlanEstrategico11-15.pdf](https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2014/06/DOC_11102010_5.PlanEstrategico11-15.pdf)

**OLACEFS-GIZ-BMZ. (2012).** *Revisiones entre pares en Latinoamérica.* Disp. en <http://bibliotecavirtual.olacefs.com/gsd/collect/articulos/archives/HASH0130.dir/RevisParesOlacefs.pdf>

**OLACEFS-COMTEMA (2014).** *Auditoría Coordinada sobre Recursos Hídricos. Informe Regional.*

**OLACEFS-COMTEMA (2015).** *Auditoría coordinada de Áreas Protegidas. Resumen Ejecutivo.* Disponible en <http://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2015/10/Resumen-ejecutivo-Auditoria-en-Areas-Protegidas-de-America-Latina-web.pdf>

- OLACEFS (2017).** *Desafíos y buenas prácticas de las EFS de la OLACEFS en la Implementación de las ISSAI.* Disponible en <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2017/12/Desafios-y-buenas-pract-reg-en-la-imp-de-las-ISSAI1.pdf>
- ONU (1972).** *Declaración de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente Humano.* Estocolmo, Suecia, 5-16 Junio de 1972.
- ONU (1992).** *Declaración de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo.* Río de Janeiro, 3-14 de Junio de 1992.
- ONU (2001).** **Manual de estadísticas de finanzas públicas 2001.** Clasificación de las Funciones del Gobierno (Anexo del capítulo 6). Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, División de Estadística, Informes Estadísticos, Serie M, No. 84, Nueva York, 2000. Disponible en <https://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/esl/pdf/ch6ann.pdf>
- ONU (2012).** *Declaración de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Desarrollo Sostenible.* Río de Janeiro, 20-22 de Junio de 2012.
- ONU (2015)** *Towards integration at last? The sustainable development goals as a network of targets.* David Le Blanc for the Department of Economic & Social Affairs (DESA). Working Paper No. 141. ST/ESA/2015/DWP/141. Disponible en [https://www.un.org/esa/desa/papers/2015/wp141\\_2015.pdf](https://www.un.org/esa/desa/papers/2015/wp141_2015.pdf)
- ONU (2018).** *Informe Mundial sobre el Sector Público del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de las Naciones Unidas* (UNDESA 2018, disponible en <https://publicadministration.un.org/en/Research/World-Public-Sector-Reports#profile4>
- PNUMA (1996).** *Estudio comparativo de los diseños institucionales para la gestión ambiental en los países de América Latina y el Caribe.* Programa de Naciones Unidas para el Medio Ambiente. Foro de Ministros de Medio Ambiente de América Latina y el Caribe. Capítulo V
- Prats i Catalá, J. (2004).** *Las transformaciones de las Administraciones Públicas de nuestro tiempo.* En Estudios para la reforma de la administración pública / Fernando Sainz Moreno (dir.) ISBN 84-7088-742-4, págs. 27-102
- Ramió Matas, Carles (2001)** *Los problemas de la implantación de la nueva gestión pública en las administraciones públicas latinas: modelo de Estado y cultura institucional.* En Revista del CLAD Reforma y Democracia. No. 21. Caracas

**Rodríguez Becerra, M y Espinoza, G. (2002). Gestión ambiental en América Latina y el Caribe: evolución, tendencias y principales prácticas.** Banco Interamericano de Desarrollo, Departamento de Desarrollo Sostenible. David Wilk (Editor). Disponible en <http://documentacion.ideam.gov.co/openbiblio/bvirtual/019857/GestionambientalenA.L.yelC/GestionAmb..pdf>

**Ruiz del Ferrier, C. [et. al] (2017).** *El control de políticas públicas: la cuestión de la transparencia y la transparencia en cuestión.* En Flacso Argentina, Área Estado y Políticas Públicas. Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

**Schweinheim, G. (2013)** *Desarrollo, instituciones y organización pública. Niveles de gobierno, reglas institucionales y tipologías organizacionales para el desarrollo.* En Bonifacio, J.A. (com.). Reformas administrativas y políticas públicas. Enfoques, instrumentos y prácticas en Argentina. AAEAP, Buenos Aires.

**Sejenovich, H. (1998)** *Criterios para evaluar la administración del Estado en el Desarrollo Sustentable.* En Revista Aportes Nro. 12, Asociación de Administradores Gubernamentales, Argentina, pp. 99-114.

**SIGEN (2018).** Mapa de Riesgos del Sector Público Nacional. Disponible en <https://www.sigen.gob.ar/pdfs/normativa/Mapa-de-Riesgos-2018-SPN.pdf>

**Tribunal de Cuentas de la Unión (2010). Manual de Auditoría de Rendimiento.** Secretaría General de Control Externo y Secretaría de Fiscalización y Evaluación de Programas de Gobierno (SEGECEX / SEPROG). Disponible en <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/manual-de-auditoria-de-rendimiento.htm>

**Tribunal de Cuentas de la Unión (2014). Referencial básico de gobernanza aplicable a los organismos y entidades de la administración pública.** Versión 2, Brasilia: TCU, Secretaría de Planificación, Gobernanza y Gestión. Disponible en <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A253234F6C015333B57A692551>.

**Tribunal de Cuentas de la Unión (2016). Referencial de Evaluación de la Gobernanza del Centro de Gobierno. Secretaria General de Control Externo de la Administración del Estado.** Brasilia. Disp. <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A2589BC8D301589C884A607B33>

**Tsakoumagkos, P. (2006).** *Tres enfoques económicos de los problemas ambientales*. Revista de la Facultad de Agronomía, 26, (3) p.213-223. Disp. en: <http://ri.agro.uba.ar/cgi-bin/library.cgi?a=d&c=rfa&d=2006tsakoumagkosp>

**UNPSJB (sin fecha)** *El sector forestal, procesos de evolución, institucionalidad, actores, lógicas y extensión. Estudio de caso en la provincia de Chubut*". Cátedra de Sociología Rural y Extensión Forestal Argentina Dra. MSc. Ing. Agr. Ana Valtriani UNPSJB. Disponible en [http://www.aader.org.ar/XV\\_Jornada/trabajos/espanol/Aportes\\_teoricos/Investigacion/Trabajo%2019%20Completo.pdf](http://www.aader.org.ar/XV_Jornada/trabajos/espanol/Aportes_teoricos/Investigacion/Trabajo%2019%20Completo.pdf)

**Weitzenfeld (1996).** **Manual básico sobre evaluación del impacto en el ambiente y la salud de acciones proyectadas** (Segunda Edición). Centro Panamericano de Ecología Humana y Salud. División de Salud y Ambiente. OPS-OMS. México (1996). Disponible en <https://www.binasss.sa.cr/opac-ms/media/digitales/Manual%20b%C3%A1sico%20sobre%20evaluaci%C3%B3n%20del%20impacto%20en%20el%20ambiente%20y%20la%20salud%20de%20acciones%20proyectadas.pdf>

### **AGN- Normativa, Documentos técnicos y publicaciones**

**Resolución Nro. 145/93.** Normas de Auditoría Externa (NAE).

**Documento Técnico Nro. 6/95** “Métodos y Técnicas utilizadas en la Auditoría Medioambiental”.

**Resolución Nro. 244/01.** Estructura orgánica, responsabilidades y acciones de dependencias AGN (modificada por Resolución AGN Nro. 01/08).

**Resolución Nro. 77/02.** Normas Básicas para la Planificación, Sistemas de Control de los Procesos de Auditoría y para la Formación de Actuaciones de Auditoría.

**Disposición Nro. 65/11.** “Lineamientos Metodológicos para la selección de la Cuenta de Inversión”.

**Disposición Nro. 94/13.** “Revisión Metodológica para determinar los niveles de exposición relativa al riesgo de las unidades informadas en la Cuenta de Inversión del SPN”.

**Disposición Nro. 284/14.** Plan Estratégico Institucional 2013-2017,

**Disposición Nro. 98/14.** Procedimientos para la recepción y tratamiento de solicitudes de intervención de control originadas en organizaciones sociales.

**Documento Técnico Nro. 28/15.** “Guía de Procedimientos de Auditoría de Gestión de Programas con Financiamiento Externo”.

**AGN Presidencia (2015).** “Una década al cuidado de los fondos públicos. Informe sectorial del Presidente de la Auditoría General de la Nación. La Gestión Ambiental”.  
<http://www.ubacytambiental.com.ar/archivos/doctrina%20documentos%20generales/informe%20agn%20gestionambiental.pdf>

**Resolución Nro. 26/15.** Normas de Control Externo Gubernamental

**Resolución Nro. 185/16.** Normas de Control Externo Financiero Gubernamental

**Resolución Nro. 186/16.** Normas de Control Externo de la Gestión Gubernamental.

**Resolución Nro. 187/16.** Normas de Cumplimiento Gubernamental.

**Resolución Nro. 188/16.** Guía de Auditoría de Deuda Pública.

**Disposición Nro. 69/18.** Plan Estratégico Institucional 2018-2022.

**“República y Control 2018”.** Seminario Internacional por el 25 aniversario de la Auditoría General de la Nación. Círculo de Legisladores de la Nación. Disponible en:  
[https://www.agn.gov.ar/files/files/LIBRO\\_WEB.pdf](https://www.agn.gov.ar/files/files/LIBRO_WEB.pdf)

### **INTOSAI- Normativa, Documentos técnicos y publicaciones**

**ISSAI 12.** El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

**ISSAI 300.** Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño

**ISSAI 3000.** Normas para la auditoría de Desempeño.

**ISSAI 3910** (ex ISSAI 3100). Conceptos Fundamentales para la Auditoría de Desempeño

**ISSAI 3920** (ex ISSAI 3200). El Proceso de la Auditoría de Desempeño

**ISSAI GUID 5200** (ex ISSAI 5110). Activities with an environmental Perspective.

**ISSAI GUID 5201.** Environmental Auditing in the Context of Financial and Compliance Audits

**ISSAI GUID 5202.** Desarrollo Sostenible: El Papel de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

**ISSAI GUID 5203.** Cooperation on Audits of International Environmental Accords..

**INTOSAI-WGEA (1998).** *Formas de colaboración de las EFS en la auditoría de acuerdos internacionales sobre medio ambiental.* Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/2874/spa98pu\\_studycoopintenvaccord.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/2874/spa98pu_studycoopintenvaccord.pdf)

**INTOSAI- WGEA (2001).** *Orientación para la Ejecución de Auditorías de Actividades con una Perspectiva Medioambiental.* Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/2883/spa01pu\\_guideaudactivenvperspect.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/2883/spa01pu_guideaudactivenvperspect.pdf)

**INTOSAI-WGEA (2004).** *Desarrollo Sostenible: El papel de las entidades Fiscalizadoras Superiores.* Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/2890/spa04pu\\_guidesusdevsairole.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/2890/spa04pu_guidesusdevsairole.pdf)

**INTOSAI-WGEA (2007-a-)** *Evolución y tendencias en Auditorías Ambientales.* Nro. de Catálogo FA3-47/2-2007E; ISBN 987-0-662-46861-5 Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/2907/spa07pu\\_evolution\\_and\\_trends.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/2907/spa07pu_evolution_and_trends.pdf)

**INTOSAI-WGEA (2007-b-).** *Cumbre Mundial sobre Desarrollo Sostenible: Guía de auditoría para las Entidades Fiscalizadoras Superiores.* Catálogo No. FA3-47/3-2007E; ISBN 978-0-662-46862-2. Disponible en [https://www.wgea.org/media/2910/spa07pu\\_worldsummit.pdf](https://www.wgea.org/media/2910/spa07pu_worldsummit.pdf)

**INTOSAI-INCOSAI (2010).** *Tesis Nacional Argentina- XX Asamblea General INCOSAI – Punto 3: Revisión de Documentos: Actividades desarrolladas por el DCGA (Departamento de Control de Gestión Ambiental) Sudáfrica.*

**INTOSAI-WGEA (2010).** *Auditing the Implementation of Multilateral Environmental Agreements (MEAs): A Primer for Auditors.* United Nations Environment Programme (UNEP). Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/2921/2010\\_wgea-unesp\\_primer-for-auditing-implmementation-of-meas.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/2921/2010_wgea-unesp_primer-for-auditing-implmementation-of-meas.pdf)

**INTOSAI-WGEA (2012).** *Mejorando el Desempeño Nacional: la Auditoría Ambiental Respalda Mejor Gobernanza y Gestión. Resumen Ejecutivo.* Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/5436/wgea\\_rio20\\_report\\_summary\\_april2012-spanishtr.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/5436/wgea_rio20_report_summary_april2012-spanishtr.pdf)

**INTOSAI-WGEA (2012).** *Revista Internacional de Auditoría Gubernamental – Julio 2012.* Sección Especial sobre Auditoría del Medio Ambiente, págs. 1-7. Disponible en [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about\\_us/IJGA\\_Issues/former\\_years/2012/SP\\_2012\\_july.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about_us/IJGA_Issues/former_years/2012/SP_2012_july.pdf)

**INTOSAI (2015).** *Informe sobre el 23º Simposio Naciones Unidas/INTOSAI. La Agenda de las Naciones Unidas para el Desarrollo después de 2015: Papel y posibilidades de las EFS en la implementación del desarrollo sostenible. Viena, 2 al 4 de Marzo 2015.* Disponible en [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/news\\_centre/un\\_int\\_symp/sp/SP\\_23\\_Symp\\_Seminarbericht.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/news_centre/un_int_symp/sp/SP_23_Symp_Seminarbericht.pdf)

**INTOSAI-WGEA (2016).** *How to Increase the Quality and Impact of Environmental Audits.* Disponible en [https://www.environmental-auditing.org/media/5373/wgea\\_quality-and-impact\\_isbn-ok.pdf](https://www.environmental-auditing.org/media/5373/wgea_quality-and-impact_isbn-ok.pdf)

**INTOSAI (2016).** **Marco para la Medición del Desempeño de las EFS.** Disponible en <https://www.idi.no/elibrary/well-governed-sais/sai-pmf/758-mmd-efs-2016/file>

**INTOSAI (2016).** **Framework for Regional Professionalism.** Disponible en <https://www.intosaicbc.org/wp-content/uploads/2021/01/INTOSAI-Framework-for-Regional-Professionalsism-2016.pdf>

**INTOSAI (2017).** **Plan Estratégico 2017-2022.** Disponible en [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about\\_us/Overview/EN\\_INTOSAI\\_Strategic\\_Plan\\_2017\\_22.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/about_us/Overview/EN_INTOSAI_Strategic_Plan_2017_22.pdf)

**INTOSAI–IDI (2017).** *Informe sobre la revisión global de las EFS 2017.* Disponible en <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2018/07/Stocktaking-Report-Spanish.pdf>

**INTOSAI–IDI (2020).** **Manual de Gestión Estratégica de las EFS.** Oslo, 2020. Disponible en <https://www.idi.no/elibrary/well-governed-sais/strategy-performance-measurement-reporting/979-manual-de-gestion-estrategica-version-0/file>

**INTOSAI–IDI (2020).** **Modelo de Auditoría de ODS de la IDI (ISAM)** Versión piloto en español. Abril de 2020. Disponible en <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2020/04/ISAM-es.pdf>

## **Normativa general**

### **Constitución Nacional**

**Ley Nro. 25.675/02.** Ley General del Ambiente.

**Ley Nro. 26.331/07.** Ley de Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos.

**Decreto Nro. 2284/91.** Desregulación Económica

## ANEXO 1. DETALLE DE APERTURAS DE LA MATRIZ DE SISTEMATIZACIÓN

A continuación, se presentan las aperturas concebidas para SIREIA, en su estado de prueba. Las mismas se presentan de acuerdo a los tipos de (análisis de) información que contienen, tal como presentadas en el capítulo 4 de la tesis.

### 1er Tipo: *Información referencial.*

Res. Aprob.	Año, Día, mes.	Fecha Apertura Actuación	Título	Objeto (si "título" no lo especifica)	Link	Etiqueta	Origen de la Actuación
			Puede precisar o no el objeto de auditoria. Fundamenta a columna "Objeto".	Se especifica "NC" (no corresponde) en caso de coincidir con Título. Caso contrario, los objetos de auditoria se transcriben según constan en los informes aprobados exhibidos por el site web de AGN.	Enlace web donde se encuentra disponible el informe aprobado	Nomenclatura de referencia temática otorgada por el site AGN	Se especifica aquí si la actuación deriva del "Programa de Planificación Participativa" (PPP) Disp. 98/14 o de otras solicitudes de intervención (se especifica entre paréntesis)

**2do Tipo: *Ámbito, competencias político-administrativas y alcance temporal y territorial de la actuación.***

<b>Instrumento o unidad de gestión candidato de la actuación</b>	<b>Dependencia responsable del tema asociado al OGA</b>	<b>Organismo de Max Nivel responsable</b>	<b>Periodo auditado</b>	<b>Alcance o anclaje territorial</b>	<b>Propósito y Función principal del candidato de auditoría<sup>280</sup>.</b>
Especificación de Unidad de gestión, Plan/Programa/ Proyecto	Dependencia de nivel medio agrupando y/o articulando un conjunto de aspectos temáticos del OGA(nivel Subsecretaría)cias	Carteras; de nivel medio agrupando y/o articulando un conjunto de aspectos temáticos del OGA(nivel Subsecretaría)	En años calendario alcanzados por los procedimientos, (puede incluir mes de inicio y conclusión, si constan en informes).	Distingue: 1- alcance proyectado por el instrumento candidato y 2- localización determinada por Actuación de apertura -	Se distingue según tipo o naturaleza principal de la intervención de política del candidato, en relación al OGA: -Gobernanza en tema <sup>281</sup> -Fortalecimiento de políticas en temas estratégicos y /o críticos <sup>282</sup> ; -Autoridad de Aplicación normativa rectora s/OGA <sup>283</sup> ; -Organismos de Control <sup>284</sup> ; -Prestación o provisión de servicios públicos varios <sup>285</sup> -Ejecución de la política en área <sup>286</sup> ; -Ejecución descentralizada de Programas de Infraestructura -Organismos descentralizados con responsabilidades en temas específicos <sup>287</sup>

<sup>280</sup> Aclaraciones: Las funciones destacadas en SIREIA son las principales. Cuando por la naturaleza del Organismo y/o candidato de auditoría se presente concurrencia de funciones, éstas se presentan seguidamente, separadas por “;”, justificándose en columna ad-hoc. Estos tipos refieren al gestor directo del instrumento, y no a la cartera en la que se inserta administrativamente (megacandidato). Se debe prestar atención al hecho que, según los distintos Organismos, varía la denominación y alcance de las competencias de sus dependencias administrativas responsables de la ejecución de políticas, estableciéndose en la práctica fronteras difusas (no necesariamente límites excluyentes) y solapamientos en el alcance de sus intervenciones.

<sup>281</sup> *Diseño de la Política* -Max nivel: Planeamiento -estratégico, maestro-; Coordinación de dependencias y organismos con responsabilidades sobre el OGA. Puede incluir, de acuerdo al tema y diseño institucional, otras categorías como "Autoridad de Aplicación normativa rectora s/OGA".

<sup>282</sup> Acciones de articulación, coordinación, apoyo, asistencia técnica y financiera, investigación.

<sup>283</sup> Regulación- establecimiento de normas-, control de cumplimiento, fiscalización, aplicación y ejecución de sanciones, tareas de policía.

<sup>284</sup> Ente Regulador/control de Contratos de Concesión de SS. públicos (supervisión, inspección, seguimiento).

<sup>285</sup> Áreas: Energía; Agua Potable y Saneamiento; Salud; Gestión de Residuos; Aeroportuarios; otros

<sup>286</sup> Unidad de ejecución/gestión (delegada) de Planes, Programas, Proyectos en diversos temas ambientales.

<sup>287</sup> Objetivos varios: Producción científica y técnica; Administración de Áreas Naturales Protegidas, Ejecución de Programas y Proyectos de Infraestructura según políticas nacionales del sector (distingue de organismos proveedores de ss. que, en ejercicio de su propósito principal, realizan o contratan obras).

### 3er Tipo: *El Objeto de la Gestión Ambiental –OGA-*.

Objeto de gestión ambiental (OGA)	OGA detalle	Naturaleza/situación del OGA (2)	Principal objetivo en r/a al OGA <sup>288</sup>	Riesgos ambientales
-Áreas Protegidas; -Bosques; -Calidad Ambiental (aguas, aire, suelo); -Servicios de Agua y Saneamiento; -Calidad Atmosférica -Energías Renovables/alternativas -Ecosistemas Críticos; -Gestión de Cuencas; -Infraestructura estratégica; -Recursos Hídricos; Ictícolas, Edáficos; -Mineros (variedad); -Salud pública; -Sustancias Peligrosas.	Especificaciones propias del OGA. Algunos ejemplos: <u>1-Localización:</u> a) superficiales y subterráneos (RR hídricos loticos); b) costeros, demersales, en aguas continentales (RR ictícolas) <u>2-condición:</u> a) nativos, b) implantados (Bosques <sup>289</sup> ); <u>3-tipos:</u> a) carbonífera; b) para construcción; c) hidrocarbúrfera (RR mineros) <u>4- Origen:</u> a) patogénico; b) radiactivo; c) industrial (Sustancias Peligrosas)	Se clasifica al OGA, según a) su estado-situación: b) aspectos de su naturaleza intrínseca o percepción social. Se sugiere: -Recursos naturales No renovables (b) -Recursos naturales Renovables en situación de peligro o vulnerabilidad (a) -Recursos naturales de importancia estratégica (b) -Sectores/industrias/ss. de alta sensibilidad socio-ambiental –(ej: centrales eléctricas, nucleares, otras) (b) -Ecosistemas, Especies, Servicios Ambientales y/ o (Eco)regiones vulnerables y/o consideradas estratégicas (s/IUCN) -Infraestructura estratégica <sup>290</sup>	-Ordenamiento de política <sup>291</sup> Protección, preservación, conservación de ecosistemas y especies <sup>292</sup> -Desarrollo sustentable <sup>293</sup> ; -Provisión de Obras y SS asociados a derechos humanos/fundamentales/ de alcance universal <sup>294</sup> ; -Control de gestión ambiental y/o cumplimiento de contratos asociados <sup>295</sup> -Manejo y/o gestión ambiental en temas específicos <sup>296</sup>	Se registran riesgos ambientales en base a informes de auditoría: (R)eferidos en los informes-. Pueden distinguirse de otros (I)nhrentes a la naturaleza del objeto, más allá de la situación observada. En este caso, se acompaña referencia teórica y/o estadística.

### 4to Tipo: Hallazgos.

<sup>288</sup> A diferencia del enfoque administrativo en “*Propósito y Función principal del candidato de auditoría*”, en “*Principal objetivo perseguido en relación al OGA*”, aplicamos un enfoque ambiental tipologizando campos de intervención: conservación; protección; desarrollo sustentable, provisión de ss.

<sup>289</sup> Aquí, como en otros OGAs, su naturaleza es indisoluble de otras manifestaciones ambientales objeto de gestión, como lo son especies de Flora y Fauna, o la propia Biodiversidad en tanto objeto de política.

<sup>290</sup> Vías (navegables, ferroviarias, carreteras); Puertos (hídricos, aéreos); Ss. Esenciales (Energía, Agua y Saneamiento).

<sup>291</sup> Entre paréntesis, escala (Nacional, Federal, Regional, local); y tema (hídrico, energético, etc.)

<sup>292</sup> Estas categorías pueden solaparse. “Protección” es la categoría más amplia: En la Ley 26331 (Presupuestos mínimos Protección Ambiental Bosques Nativos) se le subordinan “enriquecimiento, restauración, conservación, aprovechamiento y manejo sostenible”. Otras fuentes refieren a acciones sin tolerancia ante intervención de actividades humana afectando la condición “original o natural” del objeto protegido. Refiere a acciones de preservación de ecosistemas, especies de fauna y flora y procesos naturales. “Preservación” y “conservación” admiten acciones de manejo, y representan graduaciones en la afectación de las condiciones originarias del objeto de política. “Conservación” implica respetar los procesos ecológicos de ambientes y ecosistemas, mientras se alcanzan objetivos sociales, económicos, científicos o culturales.

<sup>293</sup> Implica recurrencia a especies y ecosistemas con sustentabilidad socio-económica ambiental, en procura del bienestar social integral, intra e intergeneracionalmente. Las políticas bajo esta denominación se distinguen por presentar un abordaje atento a la articulación de diversas dimensiones de la realidad social, trascendiendo (pero no excluyendo) enfoques sectoriales de otras políticas dentro de la categorización.

<sup>294</sup> Ej: Agua y saneamiento; Energía, salud pública, otras.

<sup>295</sup> Corresponde a funciones de la Autoridad Regulatoria y de Entes de control de ss. concesionados.

<sup>296</sup> “Manejo” refiere a la realización de prácticas o maniobras técnicas para el mejor aprovechamiento, ordenamiento y/o manipulación de unidades ambientales precisas, tales como distintos RR, áreas protegidas, residuos –sólidos urbanos, industriales, patogénicos, radioactivos-; suelos, cuencas, litorales costeros, etc. Es decir, prácticas orientadas a un determinado objeto de manejo. La “gestión” tiene como objeto a distintos Instrumentos Administrativos de Política (planes, programas, proyectos), en diversos temas (ambientales) y enmarcados en distintos objetivos de política. La integralidad de los procesos físico-geo químicos en el ambiente implica que su participación en “suelos”, “aguas”, “bosques”, etc. resulte una simplificación propia de la organización administrativa del estado para estructurar sus carteras y dependencias, en pos de la distribución de responsabilidades. Por tanto, se privilegia para la sistematización el RR, tema y/o aspecto a gestionar/manejar que es taxativamente aludido por el instrumento o dependencia administrativa auditada.

Conclusiones/ Hallazgos	Hallazgos críticos dirigidos a estamentos Político/Administrativos Superiores (Mega candidatos)	Categorización de Hallazgos (Aspectos Deficitarios)
<p>Se presenta aquí una edición de los apartados de "Observaciones" y "Conclusiones", atendiendo a la preservación de la integridad y exposición de su información substantiva. Estos contenidos servirán de fuente de información directa (insumo) en la asignación de hallazgos que realiza la sistematización, tanto entre Niveles de Política como a su interior, a partir de indicadores propios de cada Nivel.</p>	<p>Esta columna alerta sobre la existencia, dentro del informe, de hallazgos/observaciones críticas dirigidas a estamentos Político/Administrativos que le corresponden a niveles superiores al designado en la apertura de la actuación y/o en la nominación del Objeto, en el propio informe. Se detallan (entre paréntesis) las dependencias y/o carteras implicadas. Para estos casos, sería aplicable una ponderación superior a los aspectos considerados por el Nivel 1 (ver siguiente)</p>	<p>Se registran aquí, a través de un conjunto de indicadores constituidos ad hoc, las observaciones del informe expresando situaciones deficitarias. Las mismas se asignan, según corresponda, a dos niveles o dimensiones pensadas como abarcativas, en su conjunto, de aspectos centrales que atañen a la estructuración y al proceso de implementación de políticas públicas. Se presentan a continuación, detallándose sus correspondientes indicadores en notas al pie<sup>297</sup>:</p> <p><u>Nivel 1</u>: "Gobernanza/Marco Institucional para alcanzar los objetivos de Política Ambiental"<sup>298</sup>.</p> <p><u>Nivel 2</u> : "Implementación/Gestión del OGA"<sup>299</sup>.</p>

<sup>297</sup> Al pie de la presente, se brindan detalles de los indicadores que abarcan.

<sup>298</sup> Le corresponden: *1.1 Definición de Principios rectores de la Política, objetivos generales y/o pautas mínimas de manejo/Gestión;*

*1.2 Articulación con/de Jurisdicciones; 1.3 Articulación entre Organismos Competentes; 1.4 Articulación con organismos científicos-técnicos, 1.5 Atribuciones de Control de Aplicación/de Gestión y/o Sanción; 1.6 Deficiencias crónicas y/o reincidentes;*

*1.7 Marco Normativo (suficiencia/alcance/integridad; formalización; coherencia con otros marcos temáticos/armonización-consistencia interna y alcance de su reglamentación).*

*2.7 Desempeño en alcance de objetivos, productos y/o procesos críticos*

<sup>299</sup> Le corresponden los siguientes indicadores: *2.1 Estructura Organizativa para la implementación (existencia, suficiencia);*

*2.2 Articulación con dependencias afines/vinculantes (existencia, efectividad); 2.3 Definición de objetivos, metas y sus indicadores (existencia, efectividad); 2.4 Gestión de la Información para el seguimiento y evaluación (existencia, efectividad); 2.5 Cumplimiento normativo; 2.6 Dotación y/o asignación de recursos presupuestarios, técnicos y humanos -planta y capacidades requeridas- (suficiencia, asignación-eficiencia-).*

### 5to Tipo: Trazabilidad y Seguimiento

Origen de la actuación.	Seguimiento de Recomendaciones previas	Nivel de Implementación de Recomendaciones	Continuidad temática con objetos ya auditados
<p>Se consignan aquí a los antecedentes de la actuación, en lo que respecta al ámbito de procedencia de los objetos de control sustanciados en el PAA, en su versión definitiva. Como opciones, identifica:</p> <p>1- Fuente Interna (solicitudes del CA, elevación de gerencias substantivas) y</p> <p>2-Fuentes externas:</p> <p>2.1 En base a “Programa de Planificación Participativa” (PPP- Disp. 98/14).</p> <p>2.2Otras fuentes (ámbito parlamentario, organismos asde representación y/o defensa de intereses públicos; otras)</p>	<p>En esta columna se especifica, en caso positivo, la sigla "ASR" (actuación de seguimiento de recomendaciones), consignándose e/los Nro(s). de Actuación correspondiente(s) a los informes de auditoría dando origen a las recomendaciones.</p>	<p>Se registran los resultados del análisis de seguimiento de recomendaciones, especificando porcentajes de implementación (en caso de existir tal precisión en los informes) o graduación cualitativa de su implementación ("total"- "parcial"- "no implementada")</p>	<p>Independientemente de tratarse de "ASR", se registran en esta columna, a partir de lo establecido en la actuación de auditoría bajo análisis, toda referencia relevante a informes previos de la EFS, asociados temáticamente, consignando las correspondientes Resoluciones.</p>

## ANEXO 2. ACTUACIONES DE AUDITORIA SISTEMATIZADAS

Las actuaciones de auditoría aprobadas a partir de las resoluciones de la AGN que se presentan a continuación, integran la totalidad de la información ambiental sistematizada a partir del *Sistema para la Reorganización de Información Ambiental (SIREIA)*. El listado exhibe las resoluciones en orden cronológico descendiente, consignando textualmente la titulación otorgada para éstas, en relación a sus respectivos objetos de auditoría, en base al relevamiento de informes de gestión ambiental efectuado durante el año 2017, a través del buscador de informes de AGN<sup>300</sup>.

A los efectos de alcanzar una precisa identificación de los objetos ambientales implicados (en clave de la categoría OGA propuesta por la investigación), se adoptó como procedimiento incorporar adicionalmente a SIREIA una transcripción de los objetos de auditoría consignados en las correspondientes actuaciones de auditoría, cada vez que la titulación otorgada por el buscador fuera incompleta o carente de especificidad sobre el objeto de gestión. Para dichos casos, y a los fines aclaratorios en el presente listado, la referencia al objeto se acompaña de un “\*”<sup>301</sup>.

- Resolución AGN Nro. 71/15. *Auditoría de control de gestión ambiental del Sistema Acuífero Guaraní*
- Resolución AGN Nro. 70/15. *Auditoría de control de gestión ambiental, implementación del Plan Nacional Federal de Recursos Hídricos.*
- Resolución AGN Nro. 32/15. *Informe de auditoría de control de gestión ambiental realizado en la Subsecretaría de Pesca y Acuicultura. Gestión ambiental de la SSPAyA respecto de la explotación de especies costeras (Variado Costero) \*.*
- Resolución AGN Nro. 30/15. *Informe de auditoría de control de gestión ambiental en la Administración de Parques Nacionales. Implementación de los Planes de Manejo de las Áreas Naturales Protegidas de la Eco Región Bosque Patagónico-Patagonia Sur \*.*

---

<sup>300</sup> <https://www.agn.gob.ar/#informes>

<sup>301</sup> Cabe destacar que estos desvíos en la presentación de la información fueron subsanados en la herramienta disponible actualmente para el acceso al universo de informes de auditoría aprobados en el site web de la AGN, no encontrándose diferencias significativas entre las nominaciones de referenciación ofrecidas por buscador y los objetos de auditoría consignados en las actuaciones de control ambiental.

- Resolución AGN Nro. 132/14. *Seguimiento de las recomendaciones de Act. 656/06 y Gestión ambiental de Central Termoeléctrica Rio Turbio\**.
- Resolución AGN Nro. 40/14. *Control de gestión ambiental realizado en Energía Argentina S.A. (ENARSA). Gestión ambiental respecto de la exploración y explotación de hidrocarburos "offshore"-Plataformas petroleras \**.
- Resolución AGN Nro. 38/14. *Auditoría de gestión ambiental: Ley de Protección de Bosques Nativos.*
- Resolución AGN Nro. 29/14. *Control de gestión ambiental realizado en la Administración de Parques Nacionales -APN-. Implementación de los Planes de Manejo de las Áreas Naturales Protegidas de la Eco-Región Bosque Patagónico-Patagonia Norte \**.
- Resolución AGN Nro. 28/14. *Control de gestión ambiental realizado en la Secretaría de Minería. Gestión del Subprograma II-Gestión Ambiental Minera- del Programa de Gestión Ambiental para una producción sustentable en el sector productivo\**.
- Resolución AGN Nro. 253/13. *Carta Compromiso al Ciudadano de la ANMAT respecto de la gestión del Instituto Nacional de Alimentos -INAL- en la fiscalización, control y vigilancia de los alimentos \**.
- Resolución AGN Nro. 195/13. *Plan Nacional de Manejo del Fuego en relación a la prevención y control de incendios forestales\**.
- Resolución AGN Nro. 81/13. *Implementación de la Ley 26190 y seguimiento de la Res. 160/07 AGN referida al relevamiento efectuado en la Subsecretaría de energía Eléctrica sobre el desarrollo de las energías tradicionales y alternativas \**.
- Resolución AGN Nro. 264/12. *Control de Gestión Ambiental realizado en la Dirección Nacional del Antártico referida al Programa de Gestión Ambiental y de Turismo.*
- Resolución AGN Nro. 263/12. *Control de gestión ambiental realizado en la Subsecretaría de Puertos y Vías Navegables.*
- Resolución AGN Nro. 247/12. *Gestión de la Dirección Nacional de Agroquímicos, Productos Veterinarios y Alimentos en el registro, autorización y/o restricción de los Agroquímicos\**.

- Resolución AGN Nro. 246/12. *Gestión de Agua y Saneamientos Argentinos S.A. con respecto a la expansión de obras y provisión del servicio de agua potable\**.
- Resolución AGN Nro. 22/12. *Seguimiento de Actuación 688/05 AGN aprobada por Res. 122/07 AGN, cuyo objeto fue la "gestión en materia de programas nacionales y acciones implementados en el marco del Convenio de Cambio Climático" y gestión posterior al período auditado precedentemente"*.\*.
- Resolución AGN Nro. 21/12. *Actividades desarrolladas por el INSSJP referidas a la gestión de residuos patogénicos en la órbita de la Gerencia de Efectores Sanitarios Propios (GESP), en particular, la de los policlínicos PAMI I y II de la ciudad de Rosario, S. Fe\**.
- Resolución AGN Nro. 103/11. *Control de gestión ambiental realizado en el Ente en relación al control realizado por el Organismo respecto de las emisiones a la atmósfera provenientes de las centrales termoeléctricas.*
- Resolución AGN Nro. 9/11. *Seguimiento de la Res. N 17/08 AGN en la Subsecretaría de Pesca y Acuicultura del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca\**.
- Resolución AGN Nro. 198/10. *Examen de la gestión ambiental del ENOHSA, implementada a través de los programas denominados PROAS (Programa de Agua Potable y Saneamiento para Comunidades Menores), PROESA (Proyectos especiales) y AGUA + TRABAJO (cobertura de servicios básicos de agua potable por red en áreas castigadas) \**.
- Resolución AGN Nro. 94/10. *Auditoría de control de gestión ambiental en relación al desarrollo sustentable de la cuenca, el aprovechamiento de recursos naturales, el desarrollo socioeconómico y la gestión racional equitativa\**.
- Resolución AGN Nro. 48/10. *Control ambiental ejercido por el ORSNA en la gestión del Concesionario que tiene a su cargo el manejo de los aeropuertos nacionales, incluidos los de servicio internacional\**.
- Resolución AGN Nro. 28/10. *Control de gestión ambiental en relación al examen del Programa de Gestión Ambiental y Turismo\**.
- Resolución AGN Nro. 69/09. *Examen de la gestión de la Subsecretaría de Promoción del Desarrollo Sustentable respecto de sus objetivos, en particular los referidos a sistemas de generación de energía y uso de combustibles de bajo impacto ambiental.*

- Resolución AGN Nro. 143/09. *Control de gestión ambiental sobre los accesos a la Ciudad de Buenos Aires y Corredores Viales*
- Resolución AGN Nro. 134/09. *Gestión Ambiental del Organismo en lo referido a la prevención de la contaminación radiactiva de las aguas subterráneas en el Centro Atómico Ezeiza.*
- Resolución AGN Nro. 59/09. *Programa de Gestión Ambiental de la Cuenca Matanza - Riachuelo*
- Resolución AGN Nro. 14/09. *Control de gestión ambiental – Unidad de Sustancias y Productos Químicos*
- Resolución AGN Nro. 22/07. *Proyecto para la Protección Ambiental y Desarrollo Sostenible del Sistema Acuífero Guaraní (SAG)*
- Resolución AGN Nro. 2/07. *Examen de la gestión ambiental con relación al mejoramiento de la producción agropecuaria regional y la sustentabilidad del cultivo de soja.*
- Resolución AGN Nro. 192/06. *Control de gestión ambiental respecto a la gestión de las áreas protegidas creadas durante la última década en lo referido a su planificación de manejo, implementación y control.*
- Resolución AGN Nro. 141/06. *Control de pérdidas y contaminación en los sistemas de almacenamiento subterráneo de hidrocarburos y derivados.*
- Resolución AGN Nro. 140/06. *Control de gestión ambiental referida a la verificación del grado de regularización, enmienda o subsanación de las deficiencias que originaran las observaciones y recomendaciones vertidas en su oportunidad*
- Resolución AGN Nro. 55/06. *Control de gestión ambiental relacionado a la gestión del Ente con relación al control de las Plantas Potabilizadoras*
- Resolución AGN Nro. 52/06. *Informe de auditoría de control de gestión ambiental referido a la Dirección de Prevención y Gestión de la Contaminación.*
- Resolución AGN Nro. 24/06. *Control de gestión ambiental referido al Comité Ejecutor Matanza-Riachuelo, relacionado a la gestión de la problemática ambiental de la Cuenca Matanza-Riachuelo*

- Resolución AGN Nro. 81/01. *Unidad Ejecutora Plan Nacional Manejo del Fuego en cuanto a coordinación, capacitación, prevención y combate de incendios forestales y rurales en la región andino patagónica*
- Resolución AGN Nro. 144/02. *Áreas Naturales Protegidas.*

## **ANEXO 3. TEMAS AMBIENTALES IDENTIFICADOS POR LA INTOSAI WGEA<sup>302</sup>**

### ***Aire***

Precipitación ácida

Cambio Climático

Calidad del aire interior

Calidad del aire local, como smog, partículas, SO<sub>2</sub>, NO<sub>x</sub>, CO<sub>2</sub>

Otros problemas aéreos

Agotamiento de la capa de ozono estratosférico

Contaminantes tóxicos del aire, como COP orgánicos, dioxinas, furanos

### ***Agua***

Acidificación

Agua potable - calidad y suministro

Contaminación Marina

Otros problemas de agua

Contaminación de las masas de agua (por ejemplo, por industria y agricultura)

Tratamiento de aguas residuales

Gestión o gestión de la cantidad de agua de las cuencas hidrográficas

### ***Ecosistemas***

Biodiversidad

Zonas costeras

Gestión de ecosistemas y cambios en los ecosistemas

Otros problemas del ecosistema

---

<sup>302</sup> En base a <https://www.environmental-auditing.org/audit/issue/>

Áreas protegidas y parques naturales

Protección del hábitat marino

Ríos y lagos

Especies en riesgo

Humedales

### ***Gobernanza***

Fondos y subvenciones nacionales

Evaluación de impacto ambiental

Sistema de gestión ambiental

Operaciones de reverdecimiento del gobierno

Fondos y subvenciones internacionales, como el Fondo Ambiental Mundial (FMAM)

Otras cuestiones de gobernanza

Evaluación ambiental estratégica (SEA)

Desarrollo Sostenible

Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible (WSSD)

Instrumentos basados en el mercado

Fraude y corrupción en auditoría ambiental

### ***Actividades y sectores humanos***

Agricultura

Bioseguridad y organismos modificados genéticamente (OMG)

Gestión de productos químicos

Patrimonio Cultural

Eficiencia energética y energética

Medio ambiente y salud humana

Infraestructura

Desarrollo de la tierra

Gestión de desastres naturales: respuestas de preparación

Otras actividades/sectores humanos

Pesticidas

Recreación y turismo

Transporte, tráfico, movilidad

Calidad del medio ambiente urbano (sostenibilidad)

Ayuda Humanitaria

***Recursos Naturales***

Pesca (agua dulce y marina)

Recursos forestales y madereros

Minerales, gas, petróleo

Otros problemas de recursos naturales

***Residuos***

Sitios contaminados y contaminación del suelo

Residuos domiciliarios

Residuos Peligrosos

Residuos municipales, sólidos y no peligrosos

Otros problemas de residuos

Residuo Radiactivo

***Otros temas***

Tecnología energética y climática

Emisiones radiológicas

Urbanismo

Desarrollo Urbano

Pasivos ambientales

Gestión de temas ambientales en una región urbana

Gestión de desastres/Ayuda relacionada con desastres

Problemas no identificados