

**EL CONTROL INTERNO EN
LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN
FINANCIERA DEL SECTOR PÚBLICO.**

DRA. HILDEGARD RONDÓN DE SANSÓ

1. CÉDULA DE IDENTIDAD

Los datos identificadores de la ley podrían ser colocados sobriamente, como se hace en cualquier estudio jurídico dedicado específicamente a una norma; pero no es el caso de la presente, porque cada uno de esos datos tiene un especial significado con relación a los elementos que la configuran.

Por lo que atañe a la sanción de la ley por parte del órgano que la dictó, esto es, la Comisión Legislativa Nacional, la misma se produjo el 26 del julio de 2000 y el ejecútase lo colocó el Presidente de la República el 5 de septiembre de 2000, esto es, el mismo día de su publicación en la Gaceta Oficial (GO37029).

Los datos precedentemente indicados corresponderían a un orden aceptable de los hechos, si se toma en cuenta que la promulgación de una ley sancionada puede producirse con retardo con respecto a la fecha en que se concluyera su proceso de formación ante los organismos legislativos. Asimismo, la promulgación y la publicación pueden perfectamente coincidir.

El problema está en el caso presente en que la Comisión Legislativa Nacional no ha podido sesionar sino hasta el 13/8/2000, ya que la instalación de la Asamblea Nacional designada en elecciones realizadas el día 30-07-2000, se produjo en fecha 14-08-2000. De allí que en la oportunidad en que el Presidente de la República promulgó la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, el órgano que la dictara ya no existía; pero no sólo eso, sino que había sido sustituido en el ejercicio de la función que ejercía por un nuevo órgano emanado de la voluntad popular. Es necesario tomar en cuenta que no estamos ante un órgano legislativo que cesa en sus funciones por haberse vencido el período de sus integrantes, dando lugar a su reinstalación

con nuevos miembros, sino que se trata de un órgano que se extinguió, pasando uno nuevo, creado para sustituirlo, a desempeñar las funciones que correspondieron al extinguido.

De lo anterior emerge que el acto sancionado por la Comisión Legislativa Nacional no podía ser promulgado por el Presidente de la República y menos aún ser publicado como una ley. El Presidente de la República solo podía promulgar los actos dictados por la Asamblea Nacional que ya estaba constituida. En consecuencia, hay un vicio en el nacimiento del acto derivado tanto de la falta del objeto (el proyecto sancionado ya no tenía la entidad de tal), como del procedimiento (no podía otorgársele el ejecútese a un acto carente de existencia jurídica).

2. FUNDAMENTACIÓN DE LA NORMA

La Comisión Legislativa Nacional dicta la ley, señalando en su encabezamiento que opera “en ejercicio de la atribución que le confiere el artículo 6, numeral 1, del Decreto de la Asamblea Nacional Constituyente mediante el cual se establece el Régimen de Transición del Poder Público, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.920 de fecha 28 de marzo de 2000”. Es decir, que la Comisión Legislativa Nacional se considera legitimada para actuar en base al decreto de la Asamblea Nacional Constituyente que dictó el Régimen de Transición del Poder Público.

Por lo que atañe al régimen transitorio, la vigencia de la Constitución del 1999 se presentó en forma atípica por cuanto la misma fue publicada a finales de diciembre, por lo cual debía comenzar a regir en enero de 2000 y regular, a través de sus disposiciones transitorias, la transición de los poderes públicos, lo cual sin embargo no fue hecho. Las disposiciones transitorias de la Constitución del 99¹ no llegaron a regular el proceso de cambio en el ejercicio de los poderes, lo cual se presentaba particularmente complejo en vista de las transformaciones orgánicas que el nuevo texto contenía con respecto al anterior. La tarea reguladora del régimen transitorio, fue sin embargo efectuada por la

1 (ver Capítulo XVIII págs.. 317 a 322 de “Análisis de la Constitución Venezolana de 1999”) Hildegard Rondón de Sansó, septiembre de 2000.

propia Asamblea Nacional Constituyente que no se disolvió al entrar en vigencia la nueva constitución, sino que continuó actuando en todas las esferas, especial mente en la legislativa, a través de un órgano por ella creado como lo fue la Comisión Legislativa Nacional (apodado el “Congresillo”). El Decreto con el cual se establece el régimen de transición fue la vía para regular los pasos que antecedieron a la implantación de la constitución del 99. Este decreto tuvo además, la característica muy particular de presentar varias versiones, la cual se realizó a través del sistema de **reediciones “por · error de copia”**. La última reedición, en la cual se fundamentara la Comisión Legislativa para sancionar la ley en estudio fue la del 28 de marzo de 2000.

Si atendemos a las disposiciones transitorias de la Constitución del 99, las mismas no consagran ningún régimen para las materias reguladas por el texto que se analiza, esto es el **régimen presupuestario**, el de **crédito público** y el de **control interno**. Deriva de lo antes dicho que la existencia de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público sólo tiene fundamento si se acepta sin cuestionamiento alguno la validez del régimen de transición del poder público creado por la Asamblea Nacional Constituyente en base a la tesis de que la supraconstitucionalidad de dicho organismo le permitía dictar “actos constituyentes”, aún con posterioridad a la vigencia de la Constitución y, naturalmente sin atenerse a sus previsiones, e incluso, contra las mismas. Esta posición no resulta en nuestro criterio la más correcta.

3. NOMBRE Y NATURALEZA ORGÁNICA DE LA NORMA

La ley que se analiza se autocalifica de “orgánica” planteando los siguientes problemas:

1. ¿Tal calificación obedece al criterio de la Constitución del 61 o al criterio de la Constitución del 99? Al respecto estimamos que la Constitución del 61 había cesado totalmente su vigencia en el momento en que la norma es publicada, en razón de lo cual la calificación obedece necesariamente a la Constitución del 99.
2. ¿Puede un órgano que no era el titular del Poder Legislativo en los momentos de los cuales la ley es promulgada y publicada otorgarle la calificación de orgánica?

3. Si aceptamos que la Comisión Legislativa Nacional podía no sólo dictar la ley como lo hizo, sino también darle el carácter de orgánica, debería determinarse si tal calificativo le otorga facultad derogatoria sobre otras leyes y sobre todo, sobre otras leyes orgánicas anteriores y más aún sobre las que constituyen las leyes de organización fundamentales del Estado. La respuesta debería ser en sentido positivo porque de no serlo ¿para qué entonces calificarla como orgánica?. Ahora bien es justamente este tipo de respuestas que resultan absurdas bajo los más sencillos cánones jurídicos, lo que revela la anormalidad de la situación, porque si la ley sancionada no obedecía a la Constitución, del 61 sino que se justificaba a la luz de la del 99, habría debido someterse a las exigencias de ésta, si se quería que detentase el rango de orgánica Si se considera que su régimen estaba excluido de la normativa de la Constitución del 99, en tal caso no podía considerársele como orgánica porque las normas de transición no preveían tal supuesto.

4. Fecha de vigencia

Además de las dudas relativas a la validez de la norma están las que se refieren a su eficacia temporal. Lo primero que hay que determinar, es cuál es el momento de la vigencia de la ley: ¿a partir de la fecha de la publicación, esto es, del 5 de septiembre de 2000, o bien, a partir de la fecha indicada en su artículo 172? En sentido general no puede menos que comentarse que la ley es prolífica en el señalamiento de la fecha de su entrada en vigencia con relación a las materias que regula. Pueden señalarse más de siete fechas diferentes señaladas entre los artículos 172 al 192. Al efecto, el artículo 172 indica que la ley entrará en vigencia el 1 de enero de 2002, salvo lo previsto en el régimen transitorio. Es decir que la regla general es la relativa a la eficacia de la nueva normativa, a partir del 1 de enero de 2002. Ahora bien, el mismo artículo 172 había previamente señalado que las disposiciones relativas a la estructura, formulación y presentación de la ley de presupuesto debían entrar en vigencia el 01 de enero de 2001 y serían aplicables al presupuesto correspondiente al ejercicio financiero 2002.

Por lo que atañe a las normas sobre registro, control y evaluación del régimen presupuestario se prevé que las mismas entrarán en vigencia el 01 de enero de 2003. Con respecto a la materia presupuestaria, la fecha de su vigencia no está suficientemente clara, por cuanto en el artículo 175 hay una exhortación residual a la Ley Orgánica de Régimen Presupuestario, publicada el 2 de marzo de 2000. Todo el régimen transitorio plantea reacomodos temporales de la vigencia de la norma que indudablemente impiden un claro señalamiento del momento en que ésta deba producirse.

Al respecto, podemos hacer un cuadro de la vigencia en el ámbito presupuestario del orden siguiente.

I. Regla general del artículo 172 es la entrada en vigencia del régimen presupuestario el 1º de enero de 2002.

II. Excepciones

a) Disposiciones relativas a la estructura, formulación y presentación de la ley de presupuesto que entrarán en vigencia el 1º de enero de 2001 y se aplicarán para la formulación y presentación de la ley correspondiente al ejercicio financiero 2002 “con las salvedades señaladas en el artículo siguiente”.

b) Las disposiciones previstas en el régimen transitorio sobre materias específicas así:

b.1) Normas sobre registro, control y evaluación de la ejecución física que entrarán en vigencia el 1º de enero de 2003.

b.2) Las disposiciones legales sobre afectaciones de ingresos o asignaciones presupuestarias no autorizados en la Constitución o en la ley, continuarán en vigencia hasta el 31/12/2003.

b.3) El marco plurianual del presupuesto se elaborará a partir del período correspondiente a los ejercicios 2003 al 2004, ambos inclusive, y se presentará a la consideración de la Asamblea Nacional en el ejercicio económico-financiero 2002 (Artículo 178).

b.4) Las disposiciones sobre la ley del marco plurianual del presupuesto se aplicarán gradualmente a los entes públicos, de conformidad con lo que establezca el reglamento de la Ley (Artículo 179).

- b.5) La apertura y mantenimiento de subcuentas del Tesoro Nacional en divisas, entrará en vigencia a partir del 1° de enero de 2001 de acuerdo a los convenios, que se celebren con el Banco Central de Venezuela (Artículo 184)
- b.6) El servicio de Tesorería se extenderá gradualmente a los entes descentralizados sin fines empresariales, a partir del 1° de enero de año 2002 (Artículo 185).
- c.) La Administración Pública, antes del 31 de diciembre del año 2002, ajustará sus estructuras y procedimientos a las disposiciones de la Ley. Asimismo, el Ejecutivo Nacional dictará los reglamentos necesarios antes del 15 de marzo de 2001 (Artículo 187).
- d) El presupuesto consolidado del sector público, será presentado por primera vez al Ejecutivo Nacional antes del 30 de mayo del año 2003. (Artículo 188)
- e) Las disposiciones, relativos a la Estabilidad de los. Gastos y su Sostenibilidad Intergeneracional, entrarán en vigencia en la misma fecha de vigencia de la Ley del Fondo de Estabilización Macroeconómica y del Fondo de Ahorro Intergeneracional cuyo proyecto deberá ser presentado por el Poder Ejecutivo a la Asamblea Nacional y derogará la Ley del Fondo de Rescate de la Deuda y la Ley del Fondo de Inversiones para la Estabilización Macroeconómica (Artículo 192).

No puede menos, que cuestionarse la carencia de metodología en la normación relativa a la entrada en vigencia, que hace que este elemento fundamental se revele oscuro y susceptible de interpretaciones contrastantes.

5. NORMAS DEROGADAS

En general el problema de la derogatoria de otras leyes replantea gran parte de lo que precedentemente formuláramos como puntos críticos, como lo son el de la efectiva existencia de la ley y el del momento mismo de su vigencia. De la primera cuestión depende globalmente toda la efectividad del sistema; de la segunda, el momento en que la derogatoria declarada de otras normas se produce.

Por lo que atañe a la derogatoria, las mismas inciden parcialmente sobre la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, (se alude específicamente al texto publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria N° 1660 del 21 de julio de 1967). Asimismo se produce la derogatoria de la Ley Orgánica de Crédito Público (Gaceta Oficial 35.077 del 26 de octubre del 92) y de la Ley Orgánica de Régimen Presupuestario publicada en la Gaceta Oficial 36.919 del 2 de marzo de 2000, salvo por lo que atañe a lo dispuesto en su artículo 74. Se ordena también una derogatoria parcial de la Ley Orgánica de la Contraloría General de República (Gaceta Oficial Extraordinaria 5017 del 13 de diciembre de 1995), por lo que respecta a la parte final del artículo 21 y a los artículos 74 y 148 “así como todas aquellas otras disposiciones que colidan con la ley”.

Con respecto a la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional la derogatoria parcial alude al artículo 92 en cuanto al servicio de inspección. Por lo que atañe al servicio de fiscalización será competencia de los órganos de la administración tributaria “y sin perjuicio de las atribuciones de la Contraloría General de la República, se ajustará a las disposiciones del Código Orgánico Tributario y a las leyes especiales que regule la materia tributaria”. Además, el artículo 171 en su único aparte, hace derogatorias expresas de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional en el siguiente sentido. a) Quedan derogados los artículos 1, in fine, en cuanto se refiere al Fisco como personificación jurídica de la Hacienda; b) Derogatoria de los artículos 2;51,60,61,62,78,81 numeral 4,82, al 91, 98 al 101, 128 al 138, 146, 204, 205, 206, 208 al 210.

Otras leyes derogadas son: la Ley Orgánica de Crédito Público, publicada en la Gaceta Oficial N° 35077 de fecha 26 de octubre de 1992; la Ley Orgánica de Régimen Presupuestario publicada en la Gaceta Oficial N° 36.916 de 2 de marzo de 2000, salvo lo dispuesto en el artículo 74; el aparte final del artículo 21 y los artículos 74 y 148 de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, publicada en Gaceta oficial N° 5.17. Extraordinario, de fecha 13 de diciembre de 1995, así como todas aquellas otras disposiciones que colidan con la presente Ley.

En este campo relativo a su fuerza derogatoria, la ley no muestra principios sólidos que permitan una interpretación racional de la sobrevivencia o no de las normas que ella reagrupa en un único texto.

En efecto, la ley ha tocado todos los puntos vitales de la administración financiera del Estado representados por la Ley Orgánica de la Hacienda Pública, el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, la Ley Orgánica de Crédito Público y La Ley Orgánica de Régimen Presupuestario. No hay sin embargo una regla que nos sirva de guía para determinar cómo los diferentes sistemas que las leyes mencionadas regulan su incorporación a la nueva normativa

6. OBJETO DE LA LEY

El objeto de la ley está constituido por las siguientes esferas jurídicas.

a) Administración Financiera; b) Sistema de Control Interno del Sector Público; c) Coordinación Macroeconómica; d) Fondo de Estabilización Macroeconómica y Fondo de Ahorro Intergeneracional.

La Administración Financiera según la definición legal, tiene como contenido el conjunto de: sistemas; órganos; normas y procedimientos que operan en la captación y utilización de ingresos.

Por lo que atañe a los sistemas precedentemente aludidos, en los mismos se distinguen: a) los sistemas regulados por leyes especiales que son al efecto; los relativos al ámbito tributario y el referente a la administración de bienes y b) los sistemas regulados específicamente por la ley de la administración financiera, que son: b1) presupuesto; b2) crédito público; b3) tesorería y b4) contabilidad.

La autoridad rectora de la Administración Financiera es el Ministerio de Finanzas, cuya tarea implica: a) coordinar la actividad financiera pública nacional y b) supervisar y dirigir la implantación de los sistemas que integran dicho sector.

Sistema de control interno

Objetivo del sistema

El objetivo del sistema se encuentra mencionado en el artículo 5 y más ampliamente desarrollado en el artículo 131.

Al efecto, para el artículo 5 el objeto del sistema de control interno es, “coordinadamente con el sistema de control interno a cargo de Contraloría General de la República.”, realizar las siguientes actividades:

- a) Promover la eficiencia en la captación y uso de los recursos públicos;
- b) Vigilar el acatamiento de las normas legales en las operaciones del estado.
- c) Garantizar la confiabilidad de la información que se genere sobre los recursos;
- d) Mejorar la capacidad administrativa para evaluar el manejo de los recursos del estado y garantizar (razonablemente) el cumplimiento de la obligación de los funcionarios de rendir cuenta de su gestión.

Por lo que atañe al artículo 131, el mismo señala como contenido y objetivos del sistema del control interno lo siguiente:

- a) “Asegurar el acatamiento de las normas legales” (i)
- b) Salvaguardar los recursos que integran el patrimonio público
- c) Asegurar la obtención de información administrativa, financiera y operativa para la toma de decisiones;
- d) Promover la eficiencia de las operaciones;
- e) Lograr el cumplimiento de los planes, programas y presupuestos en concordancia con las políticas prescritas y las metas propias;
- f) Garantizar razonablemente la rendición de cuentas.

7. AUDITORÍA INTERNA

En realidad la verdadera noción de control interno se encuentra en la referencia a la “Auditoría Interna” (artículos 5, 135 y 136). La auditoría interna es definida como la actividad de examen posterior de los aspectos administrativos y financieros de cada ente u órgano. El objetivo de esta actividad de control está constituido por los siguientes aspectos: evaluar la actividad; verificar los datos y elaborar informes contentivos de: observaciones, conclusiones, recomendaciones y dictámenes. El órgano encargado de la auditoría interna es una unidad especializada cuyo personal y funciones deben estar desvinculadas de las operaciones controladas.

Los funcionarios titulares de la auditoría interna deben ser seleccionados mediante concurso, según lo dispone la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República. Ahora bien, la ley comentada agrega que un representante de la Superintendencia Nacional de Auditoría Interna (organismo que como veremos está adscrito a la Vicepresidencia Ejecutiva de la República) debe incorporarse al jurado calificador.

8. ASPECTOS ORGANIZATIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Por lo que atañe a los aspectos organizativos podemos resaltar dos elementos fundamentales:

1. La relación existente entre los organismos de control interno y la Contraloría General de la República. Al efecto, el artículo 5, que es el que define en forma global el sistema de control interno, señala que el mismo actuará coordinadamente con el sistema de control externo, a cargo de la Contraloría General de la República con lo cual se mantiene una cierta sujeción al espíritu del artículo 290 de la constitución vigente que ubica el sistema de control interno dentro de un régimen nacional de control cuyo punto de arranque es la Contraloría General de la República.
2. El segundo elemento organizativo es la previsión de un órgano rector del sistema de control interno constituido por la Superintendencia Nacional de Auditoría Interna La naturaleza y funciones de esta entidad es la de un órgano a cuyo cargo está la supervisión, orientación y coordinación del control interno. La ley indica que está “integrado” (término éste que sólo podemos entenderlo como un sinónimo de “adscrito”) a la Vicepresidencia Ejecutiva de la República Las características de la Superintendencia están dadas por la alusión a su autonomía funcional y administrativa, sin embargo la ley deja al reglamento la determinación de su alcance, lo cual no se corresponde con la naturaleza de tales potestades que, obviamente exigen de una normativa de rango legal.

El titular del despacho se denomina Superintendente Nacional de Auditoría Interna y es designado por el Presidente de la República y al mismo debe rendirle cuenta de su gestión y de la de los organismos a los cuales controla (artículo 145 ordinal 1º), así como al Vicepresidente Ejecutivo y al Ministro de Finanzas.

9. CONSIDERACIONES FINALES

En general la regulación que hace la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público del control interno implica la forzada regulación de una materia que corresponde al sistema nacional de control exhortado en el artículo 290 de la Constitución, cuyo eje central no puede ser otro que un organismo dotado de autonomía funcional, y des vinculado del Ejecutivo Nacional. Aludimos obviamente a la Contraloría General de la República.

La asignación de la regulación del control interno, actividad administrativa contralora, a una ley reguladora de aspectos muy específicos de la administración activa, como lo son el régimen presupuestario, el régimen de crédito público, el sistema de coordinación macroeconómica (convenio entre el Ejecutivo y Banco Central y los fondos financieros creados por la Constitución del 99), no sólo tergiversa el sentido de la institución, sino que lo coloca fuera de su propio contexto.

Por lo que atañe a la normativa en general de la cual depende la confianza de todo el sistema, la misma se presenta de una complejidad tal en materia de fecha de vigencia y derogatorias de otras leyes, que llega a configurar justamente el modelo contrario al fin perseguido.

La atribución de facultades reglamentarias y de facultades normativas a órganos ejecutivos de la Administración central, traiciona el espíritu independiente y autónomo del control interno y un aspecto esencial de la reserva legal al exhortar a su regulación mediante el ejercicio de la potestad reglamentaria.