

NUEVAS TÉCNICAS DE CONTROL COMO EXIGENCIA DERIVADA DE LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA: APLICACIÓN POR LAS ADMINISTRACIONES TERRITORIALES DE CASTILLA Y LEÓN

Pablo Francisco GAYUBO PÉREZ
Juan Carlos GAMAZO CHILLON
Universidad de Valladolid

1.- INTRODUCCION

El objetivo de la presente comunicación es el análisis de algunas de las nuevas técnicas de control ensayadas en la gestión pública, con una mención especial a su utilización por las Administraciones Territoriales de Castilla y León: Junta de Castilla y León y Corporaciones Locales de la Comunidad Autónoma.

El modelo de gestión pública tradicional, que se apoya en unas organizaciones jerarquizadas y en unos procedimientos totalmente reglados, ha entrado en crisis. La legitimación de la Administración Pública no puede basarse solo en el respecto a la legalidad, sino que tiene que apoyarse también en una actuación eficiente y eficaz. Surge así un nuevo paradigma, el de la Nueva Gestión Pública, caracterizado por la introducción de nuevas técnicas de gestión, tal como se analiza en la Sección 2ª.

Sin embargo, difícilmente pueden consolidarse las mejoras en la gestión si no van acompañadas del desarrollo y adaptación de las técnicas de control. Entre las nuevas técnicas de control, en la Sección 3ª se analizan el **control de gestión**, el **control financiero** y el **sistema de seguimiento de programas**. Respecto a cada una de estas técnicas se mencionan las aplicaciones desarrolladas por las Administraciones Territoriales de Castilla y León.

En la Sección 4ª, a modo de conclusión, resaltamos la necesidad de avanzar en la aplicación de estas y de otras técnicas de control, sin olvidar en cualquier caso las limitaciones que todas ellas presentan.

2. DE LA GESTIÓN PÚBLICA TRADICIONAL A LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA. IMPLICACIONES PARA LA FUNCIÓN DE CONTROL

2.1. La crisis del modelo burocrático de administración pública

El término burocracia tiene connotaciones peyorativas. Se asocia a mala gestión, despilfarro, corrupción, insensibilidad ante las demandas sociales, formalismo, etc. Los burócratas serían unos perversos maximizadores de los gastos públicos... Pero debe señalarse que el modelo burocrático, basado en la racionalización weberiana y en los principios del taylorismo, supuso en su momento un radical avance para la Administración Pública moderna.

Las **características básicas** de este modelo son:

- Delimitación estricta de funciones y responsabilidades.
- Separación de los ámbitos político y administrativo.
- Estructura jerárquica.
- Procedimientos reglados.
- Administración ajena a los intereses particulares, centrada en el interés general.
- La seguridad jurídica se instituye como principio básico.

Sin embargo, este modelo ha entrado en crisis básicamente porque la sociedad y el sector público al que se aplican han cambiado radicalmente en los últimos tiempos. Estaba pensado para ser aplicado a un sector público de dimensión reducida, casi mínima, característico del Estado Clásico Liberal. Su utilización para la producción masiva de bienes y servicios públicos del modelo intervencionista del Estado del Bienestar, sin una adecuada adaptación, no ha sido muy afortunada. El modelo burocrático queda colapsado por sus rigideces organizativas, por su carácter monopolista y por el rol pasivo al que relega a los ciudadanos en la prestación de servicios. Surge la necesidad imperiosa de aumentar la eficiencia, de lograr más con menos (servicios más numerosos y de mejor calidad, con menos recursos).

2.2.- La reforma de la administración: la nueva gestión pública

Desde principios de los años 80, la mayoría de los Estados desarrollados, presionados por diversos factores como el déficit público, la aparición de nuevas necesidades y prioridades públicas, la revolución tecnológica, la globalización de la economía, los procesos de convergencia, etc emprenden reformas administrativas. La orientación de las reformas y su profundidad difieren de un país a otro, según sus entornos políticos y culturales. Sin embargo, muchas veces las medidas adoptadas y las técnicas de gestión introducidas coinciden, cambiando solo el énfasis puesto en cada una de ellas.

Se pueden resaltar algunas **características comunes** de dichas políticas reformadoras:

- a) Freno al crecimiento del sector público e incluso reducción de su tamaño, con revisión de los ámbitos público y privado.
- b) Rediseño organizativo para desburocratizar la gestión y hacerla más eficiente y eficaz.
- c) Introducción de mecanismos cuasicompetitivos dentro de los procesos de gestión pública.
- d) Aplicación de nuevas técnicas de gestión, muchas de ellas importadas del mundo empresarial. Estas técnicas de dirección estratégica y operativa son imprescindibles cuando la gestión debe orientarse a los resultados. A la Administración se le exige “value for money”. Los gestores públicos deben obtener valor de los recursos utilizados.
- e) Utilización creciente de sistemas de información especialmente adaptados a la gestión. La informática se convierte en una herramienta básica de la gestión. También se introducen nuevas técnicas presupuestarias y contables para convertir el presupuesto en un instrumento al servicio de la gestión. Se simplifican procesos y se eliminan regulaciones procedimentales.
- f) Orientación de toda la gestión pública hacia los ciudadanos como clientes de la Administración. La satisfacción de los ciudadanos se convierte en el principio legitimador básico de la gestión pública. Se aprueban “cartas de los ciudadanos” (Citizen’s Charters) en las que se recogen los derechos de éstos respecto a la provisión de bienes y servicios públicos. Esta potenciación del rol de los ciudadanos obliga a dirigir la gestión pública hacia la “excelencia”, hacia la calidad. Así, se han aplicado técnicas de gestión de calidad total (Total Quality Management).

En su conjunto, todas estas reformas han supuesto un cambio de paradigma. El modelo burocrático weberiano está siendo sustituido por la llamada “Nueva Gestión Pública” (NGP). Se trata de una verdadera “reinención” de la Administración.

Sin entrar ahora en un análisis del significado de la NGP y admitiendo eclécticamente que bajo dichas siglas caben modelos muy diferentes, podemos señalar que la reforma de la Administración es un fenómeno generalizado y, aunque a veces obedece a impulsos de las modas, resulta imprescindible para relegitimar la actuación del sector público. Uno de los requisitos básicos para el éxito de las nuevas técnicas de gestión pública es que se vean acompañadas de los adecuados mecanismos de control.

2.3.- Necesidad de nuevos modelos de control

El control siempre ha sido considerado como una de las funciones directivas de cualquier organización. Toda actividad compleja precisa para ejecutarse eficazmente

contar con instrumentos de control que verifiquen si la misma se está desarrollando de acuerdo con los objetivos y programas adoptados. El control debe cumplir una función de “feed back”, de retroalimentación de todo el sistema de gestión. En el ámbito público, además, el control siempre ha tenido un componente político ligado a los orígenes y desarrollo del Estado de Derecho.

En el ámbito público el control tradicional ha sido administrativo, con el objetivo de comprobar el cumplimiento de la legalidad y regularidad contable y financiera. Implícitamente se acepta que cumplidos los requisitos, respetadas las reglas de procedimiento, el sector público está consiguiendo adecuadamente los objetivos sociales que le legitiman, es decir, está actuando de forma eficiente y eficaz. Pero tales sistemas de control han demostrado ser insuficientes para racionalizar la gestión pública. El control debe adaptarse a las nuevas formas de gestión.

El control de legalidad sigue siendo absolutamente necesario, pero cada vez es más insuficiente. La orientación del servicio público al ciudadano, la demanda generalizada de una gestión eficiente y eficaz, exigida además de por criterios de mera racionalidad, por las limitaciones impuestas por el déficit público y la crisis fiscal, la ampliación de los procesos de participación ciudadana exigidos por la profundización del sistema democrático, son razones que exigen introducir en el ámbito público nuevos modelos de control de la gestión, con el objeto evaluar la actividad pública para comparar los resultados alcanzados con los objetivos fijados y los medios y recursos utilizados con los previstos y asignados. Este tipo de control, con el seguimiento efectivo de los resultados de la actividad pública, es esencial para alcanzar los efectos esperados de las reformas administrativas.

Mientras que el control de legalidad se puede efectuar utilizando como instrumento informativo el sistema administrativo de Contabilidad Pública, los controles de la gestión requieren contar con otros instrumentos como la Contabilidad financiera, la analítica o de costes y la elaboración de sistemas de indicadores de gestión, etc...

3.- ANÁLISIS ESPECIAL DE ALGUNAS TÉCNICAS DE CONTROL

Entre las técnicas de control adecuadas para potenciar la nueva orientación de la gestión y para posibilitar el logro de los resultados esperados, que no son en definitiva otros que los de proporcionar a la sociedad, a los ciudadanos, de forma eficiente y eficaz, unos servicios públicos de calidad, se analizan en esta Sección el **control de gestión**, como proceso interno al servicio de los órganos gestores, el **control financiero**, como modalidad de control interno especialmente orientada a la verificación del grado de eficiencia y eficacia con que actúa la Administración, y, por último, el **sistema de seguimiento de programas**, como método integrado de control. Existen otras herramientas de control, como las basadas en la utilización de indicadores de gestión o

las que se apoyan en el desarrollo de la Contabilidad Analítica Pública, que revisten un gran interés pero que no consideramos en esta comunicación.

3.1. El control de gestión

3.1.A.- El control de gestión como proceso interno al servicio de la gestión y de la rendición de cuentas.

Si al gestor se le va a juzgar cada vez más por los resultados obtenidos y por la eficiencia con que los ha logrado, está claro que necesita contar, entre sus herramientas básicas de dirección, con un sistema interno de control que le vaya informando del grado de cumplimiento de las previsiones respecto a los objetivos y resultados. Esta información debe estar a su disposición en tiempo real para poder detectar las desviaciones que se vayan produciendo en la gestión, para adaptar ésta rápidamente a los requerimientos de nuevas circunstancias y nuevas necesidades en un entorno cambiante. Evidentemente, el control financiero que efectúa la Intervención General también le resulta de utilidad, pero es un control tardío, elaborado ex post, cuando ya no se pueden adoptar correcciones en la gestión del ciclo presupuestario analizado, además de ser externo a la propia gestión.

No existe un modelo de control de gestión standard que resulte adecuado para su aplicación generalizada porque son diferentes los programas, distintas las organizaciones, variados los procesos de gestión, etc. Los sistemas de seguimiento interno deben adaptarse a cada organización concreta y formar un elemento más del sistema general de gestión, armonizado con los restantes elementos nucleares de la dirección: la planificación estratégica por objetivos, la presupuestación por programas, la gestión operativa de las actividades y la rendición de cuentas.

Sin embargo, se pueden resaltar algunos criterios y componentes comunes¹ a todo sistema de control de gestión:

- 1) Debe proporcionar información, con un grado de seguridad aceptable, sobre:
 - la eficacia, eficiencia y calidad de los servicios públicos.
 - el grado de fiabilidad de la información contable presupuestaria y financiera.
 - el cumplimiento de la legalidad administrativa y presupuestaria.

- 2) El control es una fase instrumental de la gestión, que debe ayudar a la dirección en la consecución de los objetivos y resultados, por lo que en su configuración o diseño debe atenderse a que el sistema:
 - esté integrado en la gestión operativa de la administración.

- tenga definidos los índices y ratios de medición de las actividades del programa.
- muestre los criterios de relación entre las actividades desarrolladas y los objetivos perseguidos, determine su coste y revele las desviaciones tanto de eficacia como de eficiencia.
- anticipe los riesgos al observar las desviaciones producidas.
- identifique los cambios en el entorno social para facilitar la adopción de decisiones en escenarios de incertidumbre.
- guarde una racional relación entre su coste y el beneficio que proporciona.
- cuente con personal específico para efectuar el seguimiento.
- se coordine con los restantes sistemas de control externos al órgano gestor (Intervención General, Tribunal de Cuentas)

Para desarrollar estas funciones, los servicios de control de gestión se servirán de las metodologías tradicionales utilizadas para efectuar cualquier tipo de control. Por una parte, se recurre al control mediante índices, ratios e indicadores de gestión, obtenidos de la contabilidad y/o de la observación directa de la propia actividad de la organización. Por otra, el control de gestión debe utilizar técnicas de auditoría, que examinan de forma más completa los procesos y operaciones realizados y recogen su valoración en informes que se elevan al propio gestor.

La creciente aplicación de este modelo de control, que cumple las mismas funciones que el control de gestión para la dirección de una empresa, debe valorarse positivamente, pero no pueden olvidarse algunas importantes **limitaciones**:

- a) Con carácter previo, debe efectuarse un análisis coste-beneficio o coste-eficacia, para emitir un juicio racional sobre su utilización.
- b) Después, hay que tener en cuenta las especiales dificultades que plantea el control de gestión de las actividades públicas (existencia de múltiples objetivos, de variadísimas actividades, de unidades administrativas heterogéneas, dificultad de establecer centros de responsabilidad, etc...)

3.1.B.- Aplicación del control de gestión en las Administraciones Públicas, con especial referencia a las Entidades Territoriales de Castilla y León.

La implantación de sistemas de control interno dentro de las propias organizaciones gestoras se ha ido generalizando en varios países de nuestro entorno. Con ello se han ido extendiendo al ámbito de la Administración Pública las técnicas utilizadas en el mundo de la empresa. Entre los conceptos básicos de dirección pública, junto a la planificación, la organización, el liderazgo, encuentra un lugar destacado el control de gestión. Ninguna actividad compleja puede hoy día dirigirse eficazmente sin un control de gestión adecuado.

En España, las funciones de control interno estaban atribuidas por la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 1957, dentro de cada Ministerio, a la Subsecretaría General Técnica, que las llevaba a cabo a través de la propia Inspección General de Servicios, configurada como una Subdirección General. Las diferentes Inspecciones estaban en cierta medida coordinadas funcionalmente por la Inspección General de Servicios de la Administración Pública del Ministerio para las Administraciones Públicas. Pero sus actuaciones nunca han sido sistemáticas ni han cubierto el ámbito de lo que se entiende por control de gestión.

Para ver nacer los primeros órganos dedicados específicamente a esta función en la Administración del Estado debemos esperar a los años noventa. El Real Decreto 576/1991, de 21 de abril, al establecer la estructura orgánica del Ministerio de Obras Públicas y Transportes, crea la Dirección General de Auditoría y Control de Gestión y Procedimientos. El Real Decreto 1125/1991, de 22 de Julio, reestructura la organización del Ministerio y denomina dicha unidad como Dirección General de Sistemas de Información y Control de Gestión y Procedimientos. Después otros Ministerios han seguido el ejemplo: el Real Decreto 1334/1994, de 20 de Junio, crea dentro del Ministerio de Justicia e Interior la Dirección General de Planificación y Control de gestión.

Las Comunidades Autónomas han desarrollado sus estructuras administrativas mimetizando la organización estatal. Funciones parciales de control de gestión, por ejemplo en temas de gestión de recursos humanos, como la evaluación del rendimiento del personal, están siendo llevadas a cabo por la Dirección General de la Función Pública de la Generalitat de Catalunya², por la Inspección General de Servicios de la Xunta de Galicia³.

La Junta de Castilla y León tiene creada una Inspección General de Servicios, adscrita a la Consejería de Presidencia y Administración Territorial, cuyo funcionamiento y normas de actuación vienen reguladas en la Orden de 18 de diciembre de 1990. Cada ejercicio ejecuta un Programa de Actuaciones cuya finalidad expresa es contribuir a la mejora del funcionamiento y calidad de los servicios públicos prestados por la Administración Regional. En el Programa de 1998 (aprobado por Orden de 31 de julio de 1998) se señala que las actuaciones inspectoras están encaminadas a evaluar el funcionamiento de los Servicios y Unidades dependientes de la Administración de Castilla y León, tanto en lo que se refiere a la organización interna de ésta, como su adecuación a la prestación eficaz de los servicios públicos a los ciudadanos. Las actuaciones concretas se centran preferentemente en la evaluación de programas de gestión de calidad en la prestación de servicios públicos y de los medios y procedimientos de atención directa al ciudadano, dentro del Plan de Atención al Ciudadano, aprobado por Acuerdo de 30 de octubre de 1997. Sin embargo, estos objetivos parecen muy genéricos. Mayor concreción revisten las actuaciones especiales en temas de personal referidas a la valoración del absentismo y seguimiento de la aplicación de la normativa de incompatibilidades, en la evaluación de la tramitación de

facturas y certificaciones para revelar las causas de los retrasos en la tramitación de las órdenes de pago, y la evaluación especial del funcionamiento de los Servicios Territoriales de Industria, Comercio y Turismo.

3.2.- El Control Financiero

3.2.A.- El Control Financiero como técnica de análisis de la Economía, Eficiencia y Eficacia en la Gestión Pública.

Frente a las tímidas experiencias españolas de aplicación de controles internos de gestión, desarrolladas dentro de las propias unidades gestoras, cabe resaltar la institucionalización generalizada del **control interno** como método de control horizontal de toda la Administración. El ente controlador, la Intervención General (del Estado, de la Comunidad Autónoma o de la Corporación Local) es un órgano de la propia Administración, pero externo e independiente de las áreas de gestión directa de los servicios públicos.

La función tradicional desempeñada por la Intervención es la de fiscalización previa (también denominada **función interventora**), pero en muchas ocasiones resulta imposible, porque paralizaría la gestión, como por ejemplo en el reconocimiento de obligaciones por prestaciones sociales masivas. La función interventora se ha adaptado a tales circunstancias, desarrollando la modalidad de **fiscalización limitada previa** (del artículo 95.3 de la Ley General Presupuestaria), en la que se analizan únicamente los aspectos esenciales de la legalidad del gasto (existencia de crédito presupuestario específico y aprobación por órgano competente), y aplicando el llamado **Control Financiero**, que representa una modalidad nueva de control caracterizada porque pretende no solo verificar el cumplimiento de la legalidad en la actuación de los gestores públicos, sino verificar si ésta ha sido eficiente y eficaz.

La orientación del control hacia la verificación de la economía, la eficacia y la eficiencia es lógica, pero es todo el proceso presupuestario, y en particular la fase de ejecución, los que deben volcarse en la consecución de tales metas. La **economía** se predica del uso racional de los recursos. La **eficiencia** supone la transformación óptima de recursos o inputs en actividades y servicios, es decir la consecución de unos resultados determinados con los mínimos costes. La **eficacia**, por su parte, mide el grado en que los resultados conseguidos, los objetivos logrados, se aproximan a los proyectados.

La propia Constitución española de 1978 exige este cambio de orientación. El artículo 31, en su apartado 2, señala que “la programación y ejecución del gasto público deben responder a criterios de eficiencia y economía”, y el artículo 103 exige que la actuación pública responda al principio de eficacia. Tenemos pues constitucionalizadas las tres “Es” (Economía, Eficiencia y Eficacia) de la Nueva Gestión Pública. Si la ejecución del gasto público debe perseguir la eficiencia y la eficacia, el control deberá

medir en qué grado se han logrado. De hecho, la mayor parte de la normativa relativa a la consecución de tales principios se desarrolla en relación con la última fase del ciclo presupuestario, la del control, aunque es obvio que si tal enfoque no orienta las fases previas de presupuestación y de ejecución, difícilmente el control servirá para algo.

Es interesante analizar algo más en profundidad en qué consiste el Control Financiero, su objeto, la finalidad que con este instrumento se persigue, las formas en que se realiza, su contenido y los resultados obtenidos. La normativa estatal, recogida básicamente el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, y desarrollada en las Circulares específicas 2/1996, de 30 de abril, 1/1997, de 17 de julio (relativa al control de los fondos comunitarios) y 1/1998, de 11 de febrero, todas dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), nos va a servir de guía en los siguientes comentarios.

- a) El **objeto** del Control Financiero aplicado dentro del sector público es comprobar que su actuación se ajusta al ordenamiento jurídico (control de legalidad) y a los principios generales de buena gestión financiera (criterios de economía, eficiencia y eficacia).
- b) La **finalidad** última del Control Financiero es promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera para conseguir una mejor materialización de los principios de economía, eficiencia y eficacia en la programación y gestión de los gastos públicos y una creciente calidad en los servicios públicos prestados a los ciudadanos.
- c) Para ello el Control Financiero utiliza diversas **técnicas de control**, principalmente la de **auditoría**. La normativa española establece que el Control Financiero se realizará por procedimientos de auditoría de acuerdo con las Normas de Auditoría del Sector Público. Las actualmente vigentes han sido aprobadas por Resolución de la IGAE de 14 de febrero de 1997.

Las auditorías pueden ser de diversos tipos, según sea el contenido y el objetivo perseguido con el Control Financiero. Así, se distinguen:

- 1) **Auditorías de regularidad**, para comprobar el cumplimiento de normas, disposiciones y directrices. Estas auditorías comprenden dos tipos:
 - 1a) La **Auditoría financiera**, que pretende verificar si la Contabilidad Pública y sus estados y cuentas anuales son el reflejo fiel de la gestión y de la situación patrimonial y financiera de la entidad. Se acepta el reflejo contable como “**imagen fiel**” cuando se han seguido las normas y criterios contables generalmente aceptados.
 - 1b) La **Auditoría de cumplimiento**, que pretende dictaminar si la entidad pública cumple adecuadamente la legislación: de contratos públicos, de procedimiento y de gestión y control de fondos públicos, etc.

2) **Auditorías operativas**, que examinan las operaciones, programas o actividades de una organización pública para evaluar su nivel de eficacia, en los resultados conseguidos, y eficiencia y economía, en la utilización de recursos. Las auditorías operativas pueden ser:

2a) **Auditorías de economía y eficiencia**, para determinar si la entidad está adquiriendo y empleando los recursos necesarios, humanos y materiales, de acuerdo con los principios generales de una buena gestión, es decir, de forma económica y eficiente.

2b) **Auditorías de sistemas y procedimientos**, que analizan los sistemas y procedimientos administrativos para evaluar su adecuación para la consecución de la actividad o de los servicios deseados.

2c) **Auditorías de Programas**, como métodos de evaluación de la presupuestación por programas, cuando tal presupuestación no se limita a un desarrollo formal de la estructura presupuestaria, sino que se utilizan técnicas de gestión basadas en el PPBS, con utilización por los gestores de sistemas de seguimiento de la ejecución de los programas.

3.2.b.- Aplicación del Control Financiero por las Entidades Territoriales de Castilla y León

En la Comunidad Autónoma de Castilla y León el Control Financiero está previsto en el artículo 142 de la Ley 7/1986, de 23 de diciembre, de la Hacienda de la Comunidad. Su ámbito de aplicación comprende tanto a la Administración General como a las Entidades de la Administración Institucional de la Comunidad Autónoma, controlando bien sea operaciones o actividades parciales bien toda la actuación del ente.

La Ley de Hacienda de la Comunidad es muy parca en la regulación del control financiero. Dedicar los apartados 2, 3 y 4 del citado artículo a señalar que los informes de Control se emitirán por escrito y se elevarán por la Intervención General al titular de la Consejería de Economía y Hacienda, al propio órgano gestor y al titular de la Consejería en que se halle adscrito. Cuando su interés sea relevante, también serán puestos en conocimiento de la Junta de Castilla y León. En todo caso, tales informes se unirán a la Cuenta General del ente auditado.

El órgano encargado de su realización según el artículo 133 de la misma Ley es la Intervención General de la Administración de la Comunidad, siguiendo por tanto el modelo estatal fijado en la Ley General Presupuestaria. En la práctica las actuaciones de control financiero se planifican y realizan por la Intervención General, que ha desarrollado en su estructura orgánica un Servicio específico denominado de Control Financiero y Auditorías. Los trabajos se realizan mediante técnicas de auditoría, siguiendo las reglas establecidas en las Normas de Auditoría del Sector Público.

En la Comunidad de Castilla y León, el Control Financiero previsto en la Ley de Hacienda no se ha regulado con carácter general, utilizándose en su ejecución la

normativa del Estado anteriormente citada. Para dos casos concretos, sí se han dictado instrucciones específicas, en que se establecen los procedimientos y reglas a seguir:

- Circular de la Intervención General de la Administración de la Comunidad de Castilla y León, de 1 de septiembre de 1993, relativa a la ejecución de controles sobre ayudas financiadas total o parcialmente con cargo a fondos comunitarios europeos.
- Resolución de la misma Intervención General, de 30 de octubre de 1996, por la que se dictan instrucciones relativas al ejercicio del Control Financiero sobre la gestión de los derechos e ingresos de la Administración de Castilla y León.

Respecto a la aplicación por las Corporaciones Locales de Castilla y León de las técnicas del Control Financiero, podemos señalar que según la información obtenida de los Ayuntamientos capitales de Provincia y los mayores de 20.000 habitantes, así como de las Diputaciones, resulta que ninguna de estas Corporaciones ha empleado dichas técnicas de Control Financiero. El control interno realizado por la Intervención de cada entidad se ha limitado a las funciones de fiscalización plena o limitada previas.

En la normativa reguladora de las Haciendas Locales, este tipo de control está previsto en el artículo 201, que adapta a este nivel de Hacienda las prescripciones del artículo 17 del Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria. En el artículo 202 establece el Control de Eficacia como algo diferenciado del Control Financiero, como por otra parte hace la norma estatal. Lo que no hace la normativa local es fijar el órgano competente para realizar tal función. Mientras en el Estado y en las Comunidades Autónomas tales trabajos se encomiendan a la Intervención General, el artículo 203 de la Ley de Haciendas Locales deja abierta su atribución a los funcionarios que designen las propias Corporaciones. El apartado 3 del artículo 201 establece claramente la metodología a utilizar en este tipo de control: deberá realizarse por procedimientos de auditoría siguiendo las Normas de Auditoría del Sector público. Estos artículos no han tenido desarrollo reglamentario, pero consideramos que ello no impide su aplicación en el ámbito de las Corporaciones Locales, pues siempre se podrían introducir en las Bases de Ejecución del Presupuesto las normas desarrolladas por el Estado o por la Comunidad Autónoma, debidamente adaptadas.

3.3.- Los Sistemas de Seguimiento de Programas

Cuando los presupuestos de las entidades públicas se formulan por programas, objetivos o planes de resultados el control debe efectuarse de una forma especial, aplicando **Sistemas de Seguimiento de Programas**. Estos sistemas deben establecer para cada programa un estado previsional en el que figuren de forma detallada los objetivos y los indicadores, que van a servir tanto a los órganos de gestión como a los de control para efectuar una evaluación continuada.

3.3.A.- Los Sistemas de Seguimiento de Programas como Control de Gestión y Control Financiero. Regulación y aplicación en el ámbito de la Administración del Estado.

Los gestores responsables de los Programas necesitan un sistema de seguimiento de los mismos a través del cual dispongan de información sobre el grado de realización de las previsiones, para adaptar la gestión de acuerdo con los objetivos establecidos. Dicho sistema debe facilitar la coordinación de las diversas actividades, la adaptación a las situaciones reales cambiantes, la óptima utilización de los medios disponibles y resaltar las desviaciones que se produzcan en la gestión, para encauzar permanentemente ésta hacia los resultados programados. Por último, debe proporcionar los datos necesarios para la elaboración de los estados y cuentas que como gestores deben rendir, para que pueda ser evaluada la calidad de su actuación.

Teniendo en cuenta la variedad y complejidad de los programas de actuación pública, parece lógico pensar que no existirá un único modelo de seguimiento de programas que se adapte de forma óptima a todos los casos. Esto es debido a que cada programa puede presentar especialidades por la naturaleza de sus objetivos y actividades, por la normativa reguladora, por la organización administrativa de su gestión, etc.

En España el Presupuesto por Programas se implanta en 1984, pero no es hasta 1989 cuando se aplica por primera vez un Sistema de Seguimiento de Programas⁴, además limitado a 8 de ellos. La Ley 31/1991, de Presupuestos Generales del Estado para 1992, aplica esta técnica a trece programas. En virtud de la Ley 41/1994, de Presupuestos Generales del Estado para 1995, el Sistema se extiende a 18 programas, pero la Ley 65/1997, de Presupuestos Generales del Estado para 1998, limita de nuevo su aplicación a los 13 programas siguientes: (142 A) Tribunales de Justicia y Ministerio Fiscal ; (144 A) Centros e Instituciones Penitenciarias ; (222 B) Seguridad vial ; (324 B) Escuelas Taller y Casas de Oficios ; (412 H) Atención Primaria de Salud, Insalud, gestión directa ; (412 I) Atención Especializada, Insalud, gestión directa ; (512 A) Gestión e Infraestructura de Recursos Hidráulicos ; (513 A) Infraestructura del Transporte Ferroviario ; (513 D) Creación de Infraestructuras de Carreteras ; (531 A) Mejora de Infraestructura agraria ; (541 A) Investigación científica ; (542 A) Investigación técnica ; (542 E) Investigación y desarrollo tecnológico.

Para algunos esta experiencia, por otra parte similar a la desarrollada en otros países, demuestra el fracaso del PPBS. El inicial optimismo puesto en estas técnicas de presupuestación y gestión ha sido sustituido por una sensación de desánimo generalizado⁵. Sin embargo, implantar el seguimiento de programas con carácter general no parece ni realista ni operativo. Es más eficaz la utilización progresiva de dicha técnica de gestión y control.

El Sistema de Seguimiento de Programas, cuya metodología aparece regulada en la Orden de 11 de abril de 1989 y desarrollada en la Orden de 14 de julio de 1992, consta de los siguientes **puntos básicos**:

- 1º) Los propios órganos gestores deben establecer un sistema de seguimiento de objetivos adaptado a sus propias necesidades.
- 2º) El sistema debe permitir evaluar el cumplimiento de los objetivos que han servido de base para la asignación de recursos presupuestarios.
- 3º) Por cada programa se debe diseñar un estado previsional en el que se detallen los objetivos e indicadores que van a ser utilizados para efectuar una evaluación continuada.
- 4º) Los objetivos deben corresponderse con los ejes más relevantes de la actividad programada y tienen que ser poco numerosos, coordinados, compatibles y medibles tanto en términos físicos como monetarios.
- 5º) Los indicadores, que deben ser claros, fiables, relevantes y comparables, sirven para medir los resultados obtenidos al realizar el programa.
- 6º) Los gestores deberán efectuar un continuo seguimiento del Programa (control de gestión) y, finalizado el ejercicio, rendirán cuentas confeccionando un “**balance de resultados**” en el que se recoja lo logrado con sus actuaciones. Deberán también elaborar un “**informe de gestión**” en el que se detalle el nivel de realizaciones conseguido, con análisis de las desviaciones físicas y financieras originadas.
- 7º) La Intervención General de la Administración del Estado, a través de la Oficina Nacional de Auditoría y de los Interventores Delegados, Regionales y Territoriales, realizará el **Control Financiero** de los sistemas de seguimiento de programas para determinar el grado de fiabilidad de los “balances de resultados” e “informe de gestión” rendidos por los gestores. En definitiva, para evaluar los resultados de los Programas.

El artículo 2 del Real Decreto 2188/1995 establece este tipo de Control Financiero de Programas y la Circular 2/ 1996, de 30 de abril de la IGAE, lo regula en su Instrucción 20ª. Su finalidad, según la Instrucción 3ª, será la evaluación desde la perspectiva de la eficacia, de la eficiencia y de la economía, de la gestión de los programas presupuestarios sujetos a seguimiento, verificando el nivel de los resultados obtenidos en relación con los proyectados, los medios utilizados y los efectos producidos.

Se trata de un control financiero especial que se realiza utilizando la técnica de **auditoría operativa**, concretamente las “**auditorías de programas**”. Con este tipo de auditorías se trata de determinar⁶

- a) En qué medida se alcanzan los resultados u objetivos establecidos para cada programa.
- b) La eficacia y eficiencia de organizaciones, programas, actividades o funciones.

c) El grado de cumplimiento de la normativa reguladora del programa auditado.

3.3.B.- Aplicación de los Sistemas de Seguimiento de Programas por las Administraciones Territoriales de Castilla y León.

La Junta de Castilla y León ha establecido por primera vez un Sistema de Seguimiento de Programas en el ejercicio 1998, que ha sido aprobado por Orden de la Consejería de Economía y Hacienda, de 12 de diciembre de 1997. En su exposición de motivos se hace hincapié en las circunstancias que justifican su implantación:

- La utilización de nuevas técnicas presupuestarias, que trasladan el acento desde los recursos utilizados hacia los objetivos y resultados a conseguir, con lo que los controles deben adaptarse, centrándose no sólo en el cumplimiento de la legalidad sino en la consecución de la eficiencia y la eficacia.
- La necesidad de que los gestores públicos cuenten con instrumentos de control que les permitan un seguimiento de los programas, detectando las desviaciones entre previsiones y resultados, facilitando el análisis de sus causas, y posibilitando con ello la adopción de decisiones dentro de un modelo de gestión operativa.
- Las experiencias desarrolladas por otras Administraciones que, si bien confirman las dificultades de aplicación de tal sistema, también demuestran que es posible su implantación.
- Las recomendaciones del Tribunal de Cuentas de establecer una adecuada definición y cuantificación de objetivos e indicadores que permita su seguimiento y evaluación.

El modelo plantea dos exigencias. Una previa: la necesidad de conocer “a priori” los programas de gasto. Dado que la posibilidad de identificar objetivos e indicadores no es la misma en todos los programas, el sistema de seguimiento debe dar prioridad a aquellos en que sea más fácil dicho conocimiento. Otra teleológica: el sistema debe proporcionar información que sirva de base para orientar la elaboración de presupuestos futuros. En definitiva, el control no es más que una fase del ciclo presupuestario que sólo cobra sentido en la medida que facilita la optimización de las restantes.

Esta normativa autonómica recoge básicamente el contenido de la Orden de 14 de Julio de 1992, que regula el Sistema en el ámbito estatal, introduciendo algunas innovaciones interesantes, como la de exigir que el Informe de Gestión que deben elaborar los responsables de cada Programa incluya junto con el nivel de realización de los objetivos y la determinación de las desviaciones, tanto físicas como financieras, y análisis de sus causas - aspectos éstos exigidos por la normativa estatal-, el análisis de los costes y rendimientos de los programas. Esta ampliación es de gran utilidad ya que constituye el contenido de las dos **memorias** que, según el artículo 155 de la Ley de Hacienda de la Comunidad, deben acompañar a la Cuenta General.

El sistema se va a aplicar inicialmente en 1998 al seguimiento de cinco programas:

<u>Programa</u>	<u>Denominación</u>	<u>Consejería gestora</u>
012	Fomento del Empleo	Industria
015	Atención primaria	Sanidad y Bienestar Social
020	Abastecimiento y Saneamiento de aguas	Medio Ambiente
032	Infraestructuras viarias	Fomento
034	Reforma agraria	Agricultura

que suponen aproximadamente el 20% del gasto presupuestado por la Junta (más del 50%, si se relacionan con las inversiones). La decisión es prudente y acertada, pues se han priorizado aquellos programas cuyos objetivos e indicadores son de más fácil identificación.

En cambio debemos criticar que esta norma no incluya las instrucciones para el **control financiero de programas**, que sí figuran en la Orden del Estado. El motivo tal vez sea la posible intersección de competencias entre órganos de la Consejería de Economía y Hacienda, concretamente entre la Dirección General de Presupuestos y Programación y la Intervención General. La explicación última debe buscarse en la Ley de Hacienda de la Comunidad, que regula de forma incongruente esta materia, ya que por un lado, el artículo 133 responsabiliza a la Intervención General del Control Financiero, y, por otro, el artículo 153 señala que el control de eficacia y eficiencia se ejercerá por la Consejería de Economía y Hacienda a través de la Dirección General de Presupuestos y Patrimonio, y las Consejerías gestoras. Creemos que el Control Financiero comprende los controles de eficacia y eficiencia, como controles de la gestión.

Respecto a la aplicación en el ámbito local de estas técnicas de control, aunque algunas Entidades Locales en la Región, como el Ayuntamiento y la Diputación de Valladolid, confeccionan sus presupuestos con una agrupación de los créditos por programas, esta presupuestación no deja de ser meramente nominal y ninguna entidad tiene establecido un Sistema de Seguimiento de Programas como los que hemos analizado.

4.- CONCLUSIONES

Queremos concluir esta comunicación formulando una valoración sobre estos métodos de control. Obviamente se trata de una evaluación provisional. Por una parte, debemos señalar que no hemos analizado todas las nuevas herramientas de control, ya que nos hemos limitado prácticamente al estudio del Control Financiero y del Sistema de Seguimiento de Objetivos, relegando otros instrumentos del mismo nivel, como la

Contabilidad Analítica, o enfoques más amplios, como la Evaluación de los Programas y Políticas Públicas. Por otro parte, el grado de aplicación de estas técnicas no está aún generalizado y sus resultados, en los casos de utilización, son limitados.

A pesar de estas dificultades y limitaciones nuestra conclusión última se concreta en una proposición normativa: los controles aquí analizados son imprescindibles para que la gestión pública resulte económica, eficiente y eficaz y para que los bienes y servicios públicos ofrecidos a los ciudadanos tengan la calidad que éstos demandan.

4.1.- Unos resultados limitados e insuficientes

La aplicación de estas técnicas de control no está resultando fácil. Las limitaciones derivan:

- de su propia complejidad (dificultades de definición de actividades, objetivos e indicadores y de la identificación de elementos y centros de costes, y de diseño de las pruebas de auditoría, en particular en las operativas...);
- de la falta de motivación y rechazo de los funcionarios que deben aplicarlas o soportarlas;
- de la inexistencia de un verdadero apoyo político y directivo;
- de la carencia de personal técnico adecuado para su diseño e implantación;
- del insuficiente desarrollo de soportes informáticos, sin los cuales el uso de tales técnicas deviene imposible.

Incluso aunque se utilicen con carácter general, debemos ser conscientes de sus limitaciones. Aún quedará un camino por recorrer para lograr una total evaluación de la actividad pública. Podríamos conocer la eficiencia y eficacia con que actúan los gestores públicos, pero no podemos valorar si las políticas públicas son las convenientes, las que necesita la sociedad en estos tiempos sometidos a un cambio vertiginoso. Para avanzar en esta dirección se deben utilizar otras técnicas de control, de grado diferente; las denominadas **Evaluaciones de Programas y de Políticas**.

Las anteriores técnicas de control de gestión y de control interno miden los medios utilizados y los resultados conseguidos, pero no se cuestionan los objetivos, no miden los efectos finales de la acción pública, su impacto sobre el entorno económico y social. Valorar estos impactos, plantear otras alternativas, cuestionar los objetivos y los programas es objeto de la **evaluación de políticas y programas**.

Estas técnicas tratan de evaluar cada programa y cada política respecto a su conveniencia, su éxito y su efectividad. La conveniencia o pertinencia se deducirá si los programas son coherentes con las prioridades globales fijadas por los órganos políticos y

si sirven eficazmente al objetivo que tratan de lograr. El éxito de un programa o política se mide por el grado en que alcanza sus objetivos y por los efectos e impactos positivos que genera. La efectividad consiste en valorar si el programa supone el medio más directo para alcanzar los objetivos o los fines perseguidos, o bien evaluar si existen otros programas o políticas alternativas más eficientes para lograrlos.

En las actuales circunstancias de creciente complejidad, inestabilidad e incertidumbre en que debe actuar el sector público, la consecución de las **3Es**, economía, eficiencia y eficacia, no es suficiente para valorar la idoneidad de dicha actuación. Estas medidas se deben complementar con las proporcionadas por la evaluación de programas, que han sido denominadas las **3Ds**⁷: **Diagnóstico, Diseño y Desarrollo**.

- Capacidad de Diagnóstico de nuevos problemas y redefinición de los problemas actuales en función de los cambios del entorno.
- Diseño de nuevas soluciones e iniciativas para resolver los nuevos problemas identificados en el diagnóstico.
- Desarrollo para implementar las nuevas soluciones.

Con las 3Ds se mide la capacidad de adaptación, se redefinen los objetivos públicos, se cuestionan los programas y se revelan los valores que subyacen en la actuación pública. La evaluación de la gestión desde esta perspectiva mide el grado en que las organizaciones públicas responden a los nuevos retos, la flexibilidad de su adaptación a un entorno incierto. El **responsable de la gestión pública** en este contexto debe ser un **innovador** y un **integrador**. Innovar, en la fase de diagnosis y diseño, e integrar, en la fase de desarrollo.

En definitiva, estas técnicas se enfocan más a la valoración de los efectos finales e impactos de las políticas y de los programas, cuestionando su mantenimiento, potenciación o desaparición, en función de su idoneidad para lograr los grandes ejes o fines de la acción pública.

4.2.- A favor de un cierto voluntarismo

La aplicación de estas técnicas de control de la gestión en el ámbito de la Comunidad de Castilla y León es cada vez más necesaria. El nivel de descentralización administrativa es ya muy elevado y con la asunción de las competencias de educación la Junta de Castilla y León será responsable en gran medida de la provisión de los bienes públicos que demandan los ciudadanos de esta región. Es una responsabilidad demasiado grande, máxime considerando que en esta Comunidad la legitimación de la Administración no va a proceder del espíritu regional o nacionalista de sus ciudadanos sino de una mejor, más eficiente y eficaz gestión pública. Algunas iniciativas adoptadas por el Gobierno Regional van ya por ese camino y deben ser apoyadas con entusiasmo, aún reconociendo con realismo las limitaciones existentes.

En el ámbito local de nuestra Comunidad se han dado pocos pasos hacia este desarrollo. Sin embargo los servicios que prestan a los ciudadanos las Corporaciones Locales son los que atienden a sus necesidades más inmediatas y es necesario que el control ayude a conseguir una presupuestación y una gestión públicas más eficientes y eficaces.

Creemos posible la utilización de la técnica de presupuestación por programas y la aplicación de un Sistema de Seguimiento para controlar alguno de los programas de gestión local. Pueden encontrarse programas locales análogos a los que son objeto de seguimiento en el Estado y en la Comunidad Autónoma, por lo que la adaptación del modelo teórico se puede realizar. Las experiencias deberían ser muy limitadas y contar con apoyo técnico de las Administraciones que ya han utilizado el sistema.

Con todo, parece más realista pensar en una utilización inmediata de las técnicas de Control Financiero por los grandes Ayuntamientos y por las Diputaciones de la Comunidad. Como este control debe realizarse con procedimientos de auditoría del sector público, es conveniente la preparación de unas “**guías de auditoría**” adaptadas a la Administración Local.

BIBLIOGRAFÍA

ALCALDE, J.C.; (1995) “El Control de gestión en el sector público: su aplicación en el MOPTMA”, Gestión y Análisis de Políticas Públicas, nº 3, págs. 63 a 75.

ALCALDE, J.C. y JURADO-CENTURIÓN, A.; (1996) “La auditoría de procedimientos en la gestión pública: Bases metodológicas”, Presupuesto y Gasto Público, nº18/1996, págs. 113 a 126.

ARCOS, J.; et AL.: (1993) “Evaluación de programas y políticas públicas. Metodología de evaluación. Avances en Contabilidad Analítica”, en Eficacia y Legalidad en la Gestión Pública. X Jornadas de Control Interno en el sector Público, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, págs.113 a 158.

BARCO DEL, J.; (1996) “El Control de eficacia: significado y contenido del control financiero de programas”, Presupuesto y Gasto Público, nº 18/1996, págs. 173 a 187.

BARCO DEL, J.; (1996) “La estructura del control en el contexto del sistema normalizado de seguimiento de objetivos”, Gestión y Análisis de Políticas Públicas, nº 5-6, págs. 81 a 100.

CANALES, J.M.; (1994) “El control de la gestión pública”, en Arenilla, M. (Director): Gasto Público y Crisis económica, Xunta de Galicia, págs. 55 a 77.

DUNLEAVY, P. Y HOOD, CH.; (1995) “De la Administración Pública tradicional a la Nueva Gestión Pública. Ensayo sobre la experiencia modernizadora de diversos países desarrollados”, Gestión y Análisis de Políticas Públicas, nº 3, págs. 105 a 114.

- ESTRADA, E. Y CORTÉS, R. (1996) “El Control interno de la actividad económico - financiera de las Entidades Locales”, Presupuesto y Gasto Público , nº 18/1996, págs. 151 a 160.
- FABADO, E.; (1991) Auditoría de economía, eficiencia y eficacia en el sector público: principios, normas, límites y condiciones para su realización. Aplicación práctica, Cámara de cuentas de Navarra.
- FUENTES, S.; (1996) “El Real Decreto 2188/95, de 28 de Diciembre, de control interno a ejercer por la IGAE”, Presupuesto y Gasto Público, nº 18/1996, págs. 161 a 171.
- GARCÍA, T. Y CALZADO, Y. (1996): “Metodología de evaluación de la eficiencia en las entidades públicas”, Presupuesto y Gasto Público , nº 18/1996, págs. 189 a 201.
- IGAE (1996) Real Decreto 2188/1995 de 28 de Diciembre sobre control interno y disposiciones complementarias, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.
- LAREDO, G. (1996) “Configuración del control de la actividad financiera en las Comunidades Autónomas”, Presupuesto y Gasto Público, nº 18/1996, págs. 135 a 150.
- LÓPEZ, J. Y GADEA, A. ; (1992) El Control de Gestión en la Administración local, Fundemí Books, Barcelona.
- MAÑEZ, G. (1996) “El modelo de control interno de la actividad económico-financiera del sector público estatal español: características y fundamento”, Presupuesto y Gasto Público, nº 18/1996, págs. 27 a 36.
- MUÑOZ, R. (1996) “Nuevas perspectivas en el control interno del gasto”, Presupuesto y Gasto Público, nº 18/1996, págs. 11 a 17.
- OSBORNE, D. Y GAEBLER, T.; (1994) La reinención del Gobierno. La influencia del espíritu empresarial en el sector público, Edit. Paidós, Barcelona.
- PUERTA, J. J. (1996) “La evaluación como instrumento de racionalización en los procesos de asignación de recursos”, Presupuesto y Gasto Público, nº 18/1996, págs. 19 a 25.
- SUBIRATS, J.; (1989) Análisis de políticas públicas y eficacia de la Administración, MAP, Madrid.
- VIÑUELA, J.; (1993) “El control y seguimiento de objetivos y su interacción con la asignación de recursos: Balance de una experiencia”, en Eficacia y Legalidad en la Gestión Pública. X Jornadas de Control Interno en el sector Público, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, págs. 79 a 86.
- ZAPICO, E.; (1988) “La Modernización del Gasto Público”, Papeles de Economía Española , nº 37, págs. 465 a 481.
- ZAPICO, E.; (1996) “Presupuesto por Programas versus incrementalismo presupuestario. ¿Un falso dilema?”, Papeles de Economía Española , nº 69, págs. 93 a 107.
- ZAPICO, E. Y MAYNE, J.; (1995) “Nuevas perspectivas para el control de gestión y medición de resultados”, Gestión y Análisis de Políticas Públicas, nº 3, págs. 43 a 53.

NOTAS:

- 1.- BARCO FERNÁNDEZ-MOLINA, J. DEL (1996): "La estructura de control en el contexto del sistema normalizado de seguimiento de objetivos", GAPP, nº 5-6, págs. 90 y 91.
- 2.- LOSADA MARRODÁN, C. Y XIRAU I SERRA, J. (1995): "Evaluación del desempeño. El plan de evaluación de recursos humanos de la Generalitat de Catalunya", GAPP nº 2, págs. 67-77.
- 3.- BOUZADA ROMERO, J. (1995): "El papel de la Inspección General de Servicios en la reforma administrativa de la Xunta de Galicia: especial consideración de la evaluación del rendimiento", GAPP nº 2, págs. 79-84.
- 4.- Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 11 de abril de 1989.
- 5.- Ver una exposición de los principales obstáculos y limitaciones para la puesta en marcha de un Presupuesto por Programas en ZAPICO GOÑI, E. (1988): "La modernización del gasto público", Papeles de Economía Española nº 37, págs. 469 a 471; y en el trabajo del mismo autor, (1996): "Presupuesto por Programas versus incrementalismo presupuestario. ¿Un falso dilema?", Papeles de Economía Española, nº 69, págs. 94 a 97.
- 6.- Ver el apartado 2.1.10 de las Normas de Auditoría del Sector Público.
- 7.- Propuestas por METCALFE, L. (1991) en "Public Management: From Imitation to Innovation". Ver un análisis de las mismas en ZAPICO, E. y MAYNE, J. (1995): "Nuevas perspectivas para el control de gestión y medición de resultados", GAPP, nº 3, págs. 47, 48, 51 y 52.