

Control de legalidade *versus* control financeiro na xestión do gasto público

Director xeral de Presupostos
da Xunta de Galicia

Juan José Novoa Montero

En primeiro lugar desexo agradecerlle ó vicerrector da Universidade da Coruña, o prof. Dr. Fernández Caínzos, a invitación que me cursou para participar neste encontro sobre "Gasto público e democracia", brindándome a oportunidade de falar dun tema tan interesante e sobre todo tan de actualidade como é o control nas súas distintas facetas.

Espero ter acertado na elección do tema que vou expoñer, que foi elixido por entender que constitúe unha preocupación compartida por todos; administradores e administrados en xeral.

O título deste relatorio "Control de legalidade *versus* control financeiro na xestión do gasto público" intenta poñer de relevo o momento que viven os sectores públicos, caracterizado pola tensión entre o respecto ás normas e a xestión económica, eficaz e eficiente dos recursos públicos.

Comezarei cunha obviedade, dicindo que a actividade de calquera organización sempre se encontrou sometida a algún

mecanismo de control co obxectivo de garanti-lo seu desenvolvemento conforme a pautas de comportamento previamente establecidas.

Con maior motivo, cando se trata de organizacións públicas caracterizadas pola achega de bens e servicios pecuniarios para atender as necesidades colectivas; a existencia de normas de obrigado cumprimento para a Administración e o control dos recursos así xerados, constitúe unha esixencia de primeira orde.

Nas nosas administracións públicas, ata case finais da década dos setenta, o único control que se realizaba era o de legalidade ou de regularidade; e constitúe, polo tanto, unha das innovacións máis importantes no referente á ordenación da Facenda Pública, o contido do artigo 31.2 da nosa Constitución de 1978, por canto establece:

"O gasto público realizará unha asignación equitativa dos recursos públicos, e a súa programación e execución responderán ós criterios de eficiencia e economía".

Varios son os preceptos que a Constitución contén como principios do control da actividade financeira pública.

O art. 103.1. "A Administración pública serve con obxectividade os intereses xerais e actúa de acordo cos principios de eficacia, xerarquía, descentralización, desconcentración e coordinación, con sometemento pleno á lei e ó dereito".

O art. 133. 4. "As administracións públicas só poderán contraer obrigas financeiras e realizar gastos de acordo coas leis."

Chegados a este punto é preciso definir cada un dos principios ós que está vinculada a xestión pública, así como o modelo adoptado para, a continuación, facer referencia concreta ós controis a que debe someterse tal actuación xestora.

Por principio de legalidade debe entenderse o pleno sometemento de toda actuación administrativa pública á lei e ó ordenamento xurídico, sempre en sentido positivo, é dicir, que unicamente unha actuación é lexítima cando se atopa expresamente autorizada, e, por contra, é ilexítima cando se realiza con base en que a lei non a prohíbe.

Por principio de eficiencia enténdese a consecución do mellor uso posible dos bens, servicios ou calquera tipo de recursos adquiridos. A AECA define a eficiencia global dun suxeito económico como o grao de comparación entre a súa realidade e o mellor resultado que sexa posible obter, e descompona no produto de dous tipos, que denomina eficiencia estratéxica e eficiencia operativa.

A estratéxica represéntase polo cociente entre o resultado potencial ou mellor resultado que pode obter o suxeito econó-

mico dado o seu sistema de organización e o mellor resultado posible.

A operativa compara o resultado actual ou real co resultado potencial e amosa desta forma, a capacidade de mellora que posúe a situación actual.

O principio de eficacia fai referencia ó grao de consecución dos obxectivos sinalados nun plan ou programa previo, sen considera-la economía de medios utilizados para a súa consecución, é dicir, sen considerar nin o custo nin os beneficios, nin se existen formas alternativas para conseguir-los ditos obxectivos.

O principio de economía ou economicidade significa a adquisición de bens e servicios, en cantidade e calidade adecuadas, no momento apropiado, ós custos máis favorables.

En resumo, a eficacia pon de manifesto o grao de cumprimento dos obxectivos previstos. A eficiencia relaciona o custo dos recursos empregados cos obxectivos alcanzados, a economía fai referencia ó custo dos recursos empregados en comparación cos presupostados e a legalidade garante que os obxectivos alcanzados son lexítimos e que se atopan amparados e delimitados nun marco legal de aplicación.

Desta breve análise vemos, pois, que non estamos perante principios contrapostos ou incompatibles, senón que, polo contrario, todos eles constitúen as condicións ineludibles ás que debe someterse a actividade política e financeira de todo ente económico moderno.

Por outra parte, cumprir-los obxectivos ó menor custo e dentro dos termos legais formulados pola vontade popular expresada polo poder lexislativo significa xestionar-lo gasto público con equidade e xustiza, e cumprir deste xeito co mandato constitucional antes citado.

Con respecto ó modelo adoptado de xestión do gasto público, dicir que este consta de catro fases: a planificación, a presupostación, a execución presupostaria e o control e a avaliación.

A planificación é a función mediante a cal se definen os obxectivos, se determinan as accións necesarias para alcanzalos e se identifican e concretan as actividades precisas para a execución de tales accións. Esta función adoita ter carácter plurianual e materialízase nun documento denominado escenario presupostario.

A presupostación é a concreción anual do escenario presupostario en función dos recursos dispoñibles e dos obxectivos fixados. O presuposto é un plan operativo e financeiro que pretende realizarse en cada exercicio económico.

É precisamente esta fase de presupostación a que maior peso específico presenta na interdependencia que existe entre todas elas.

Diversas son as opcións técnicas que poderían manexarse, e son os principais tipos de presupostos, os seguintes: o presuposto de execución; o presuposto por programas, e o presuposto en base cero. No noso país adoptouse o modelo de presupostación por programas.

Farei unha breve referencia a cada un deles coa idea de amosar-las súas principais características.

O presuposto de execución, tamén chamado de tarefas ou de actividades, pretende mostrar en unidades de medición a produtividade de cada unidade administrativa na realización das tarefas que se lle asignan.

A apreciación do custo realízase en función da unidade utilizando para iso alternativamente algunha das técnicas de xeral aplicación: custo por unidade de servizo prestado, custo dos elementos persoais ou custos estándar.

Esta técnica preocúpase do proceso presupostario e intenta seleccionar os mellores métodos para administrar un programa dado. Os programas defínense como elementos dos que consta cada unha das funcións asignadas e o inconveniente da súa aplicación consiste na dificultade que representa a medición da produtividade e o custo nos servizos públicos de carácter xeral e de prestación indivisible.

O presuposto por programas integra a formulación de políticas coa asignación orzamentaria de recursos e proporciona un medio para a súa análise. Integra as técnicas de planificación e de presupostación e componse de tres elementos fundamentais: Unha estrutura, un proceso analítico e unha información ordenada.

A estrutura descomponse en categorías dos programas, subcategorías e elementos, para permitir unha información adecuada dos servizos de cada unidade.

O proceso analítico atende á clasificación das eleccións orzamentarias e examina os cursos alternativos para lograr un obxectivo dado en termos de utilidade e de custos.

Múltiples son as técnicas de análise que poden aplicarse para racionalizar as eleccións presupostarias, se ben poden clasificarse en tres grandes grupos: a análise custo-beneficio, a análise custo-efectividade e a análise de sistemas.

O terceiro elemento constitúe a información adecuada, que consiste, por unha parte, na subministración de información respecto de cómo os distintos programas se executaron ou se

están executando e, por outra, a subministración daquela información que lle sirva de base ó proceso de análise e que poida utilizarse por cantos interveñen na adopción de decisións co fin de comproba-lo fundamento da elección da estratexia presupostaria propugnada.

A xestión neste tipo de presupostación esixe que se teñan cumprido os requisitos necesarios que permitan:

- Defini-las funcións encomendadas a cada unidade.
- A fixación de obxectivos e resultados que se pretendan alcanzar.
- A asignación dos medios precisos, e
- A asignación de responsabilidade ós órganos para permiti-la realización e os obxectivos.

O Presuposto Base Cero céntrase na execución de actividade e a súa medición para implica-los directivos de unidades de decisión no proceso orzamentario, en medi-la execución efectiva do presuposto e en facer máis crible e verdadeira a asignación racional dos recursos.

Nace na empresa privada, e Phyr, o seu creador, defíneo como un plan operativo que lle esixe a cada director dunha unidade xustificar detalladamente a totalidade das súas peticións orzamentarias, obrigándose a proba-la necesidade de cada importe que solicite. Este procedemento identifica tódalas actividades e operacións en paquete de decisión que se avaliarán e ordenarán de acordo cunha orde de prioridades que destaca a súa importancia mediante unha previa análise sistemática.

Presenta, como vemos, dous importantes cambios en relación coas técnicas anteriores. Un, que consiste no abandono das fórmulas incrementalistas e, outro, que as decisións orzamentarias se toman con base nunha ordenación por prioridades de tódalas actividades que se proponen.

É dicir, discútese cada acción en cada presuposto, en lugar de discutir unicamente a porcentaxe de incremento que sobre o anterior, que xa non é obxecto de discusión, se pretende.

Pois ben, volvemos ás fases do modelo de xestión e a seguinte correspóndese coa execución presupostaria que en definitiva consiste na xestión do día a día, e que conduce á materialización dos obxectivos presupostados no espazo temporal prefixado.

A última fase do control e a avaliación consisten fundamentalmente en comproba-la correcta aplicación dos compromisos que adquiriu o Executivo e das decisións do Lexislativo, avaliando en qué medida se cumpriron e impedindo que poidan abandonarse as autorizacións conferidas.

Esta fase do control e avalización, na que centrarei o resto desta exposición, como dixeran, atópase intimamente relacionada coas anteriores, e forman, todas elas, un modelo interdependente, pois como a continuación veremos, as decisións que se adopten nunha delas condicionan tódalas demais.

Control e avaliación son técnicas de análise que, na Administración pública teñen un obxectivo común, o cal é mellora-la acción pública pero tamén conteñen elementos claramente diferenciados. O control exercecese sobre o gasto dun período ou sobre cada gasto concreto, en tanto que a avaliación se exerce sobre a totalidade dunha acción ou programa con independencia do número de períodos que se tarde en realizala. O control atende ós gastos realizados, en tanto que a avaliación atende ós resultados obtidos.

Para falar de control diremos que con independencia do órgano que o realiza (será control interno o realizado pola Intervención Xeral ou control externo o realizado polo Parlamento e o Tribunal de Contas) o certo é que os límites da actuación controladora, entendidos como formas e especialidades, son sempre os mesmos.

Con carácter xeral, o Tribunal de Contas realiza o mesmo tipo de control que con anterioridade xa realizou a Intervención Xeral. Sen embargo, ningún destes órganos na súa actuación pode dar cumprida comprobación do mandato constitucional de xustiza e equidade, e todo iso porque o modelo adoptado de xestión non facilita o establecemento dun sistema de análise adecuado. En España, o sistema de presupostación por programas implantouse no ano 1984 como primeiro paso para mellora-la eficacia e a eficiencia na xestión e co obxecto de facer posible un sistema de dirección por obxectivos. A pesar diso, a definición xenérica dos programas, a inexistencia de indicadores de xestión, a formulación da liquidación presupostaria exclusivamente en termos cuantitativos, e a escasa metodoloxía existente que permita a aplicación das técnicas necesarias, son algunhas das causas específicas que impiden a análise nos termos establecidos na nosa Constitución.

É evidente, pois, que este sistema se atopa orientado máis cara ó seguimento da actividade desenvolvida, que cara ós resultados obtidos; é dicir, permite a realización do control e non tanto a acción de avaliación.

Dicía ó comezo desta exposición que tradicionalmente o control efectuado neste país foi o de legalidade. Pois ben, sen pretender facer unha análise cronolóxica das disposicións legais relacionadas coa dita función, cómpre facer referencia a algunha

delas para amosa-la evidencia da crise na que se atopa este tipo de control.

Centrareime, por razóns de tempo, e sinalarei sucintamente as que son ó meu xuízo, máis significativas; para iso remonta-reime ó ano 1824 no que se aproba por real decreto a Instrucción Xeral de Real Facenda e na que se define a Contadoría Xeral de Valores como a "Autoridade superior en todo o relativo á contabilidade, fiscalización e intervención da Administración e a recadación en tódolos ramos da Real Facenda".

O Real decreto do 13 de xuño de 1847 establecía que "ningunha cantidade poderá recadarse nin verificarse ningún pagamento por conta do erario público sen a intervención da Dirección Xeral de Contabilidade ou as súas subalternas, e ningunha persoa que recade ou administre fondos da Facenda Pública deixará de renderlle conta da Administración á mesma dirección".

A Lei de administración e contabilidade da Facenda Pública de 1911 que se mantivo vixente ata 1977, ano no que se promulga a Lei xeral presupostaria, establecía que a Intervención Xeral da Administración do Estado era o órgano encargado de intervi-los ingresos e os pagamentos do Estado e de fiscalizar tódolos actos da Administración pública que os produzan.

O Regulamento orgánico do Tribunal Supremo da Facenda Pública de 1925 regulou o exercicio da función interventora, e aínda se encontra de aplicación.

A Lei de réxime xurídico das entidades estatais autónomas de 1958 establece que os organismos autónomos quedan sometidos ó mesmo réxime de intervención e fiscalización cós servicios centralizados.

A Lei xeral presupostaria de 1977 define a función interventora como aquela que ten por obxecto controlar tódolos actos da Administración do Estado e dos seus organismos autónomos que dean lugar ó recoñecemento de dereitos e obrigas de contido económico, así como os ingresos e os pagamentos que deles se deriven, e a recadación, investimento ou aplicación en xeral dos caudais públicos, co fin de asegurar que a Administración da Facenda Pública se axusta ás disposicións aplicables en cada caso. Así mesmo créase o control de carácter financeiro para comproba-lo funcionamento no aspecto económico-financieiro respecto dos servicios de organismos autónomos e sociedades estatais, e establécense comprobacións periódicas ou procedementos de auditoría para as dotacións non limitativas dos presupostos de organismos autónomos non administrativos que non estean sometidos á función interventora.

Atopámonos ata aquí con que a normativa vixente establece

o exercicio da función interventora para a totalidade de actos de contido económico producidos pola Administración pública, con independencia do sector público no que se encadre cada ente por razón da súa natureza xurídica, e unicamente se se trata de organismos autónomos con actividades industriais, comerciais, financeiras ou análogas, se poderán establecer procedementos de auditoría, que substituirán a función interventora, só cando se trate de operacións non comprendidas nas dotacións dos orzamentos de explotación e capital que teñan carácter limitativo ou ampliable.

Da mesma forma concrétese esta función interventora, e establécese nas seguintes fases:

- A fiscalización ou intervención previa de todo acto susceptible de producir dereitos e obrigas de contido económico ou movemento de fondos e valores.
- A intervención formal da ordenación dos pagamentos.
- A intervención material dos pagamentos, e
- A intervención da aplicación das cantidades destinadas a obras, subministracións, adquisicións e servizos, que comprenderá o exame documental e, de se-lo caso, a comprobación material.

Esta situación na actividade de control mantense ata 1983, en que pola Lei de presupostos xerais para o dito exercicio, se faculta á Intervención Xeral para introducir a aplicación de técnicas de mostraxe no exercicio da función interventora; e non se aplicara no dito ano debido á súa escasa claridade e confusiónismo.

Xa no ano 1984, a Lei de presupostos introduce con maior precisión a aplicación destas técnicas e volve facultar á Intervención Xeral para que a función interventora se exerza sobre mostraxes en lugar de sobre a totalidade de actos ou documentos que deban ser obxecto de fiscalización. Todo isto facendo fincapé no aspecto de que a fiscalización non persegue evitar calquera ilegalidade, senón conseguir un nivel aceptable de regularidade na xestión e asesorar aos xestores responsables no perfeccionamento dos circuitos administrativos, e xustifica tal medida, no entorpecemento que a fiscalización previa sobre tódolos actos lle producía á xestión administrativa e na relevancia que comezan a adquirir as análises de auditoría.

Continuando con esta liña de esvaecemento da función interventora na súa fase máis representativa do control de legalidade que é a fiscalización previa e sobre a que, na miña opinión, se produce a actual crise, a Lei de presupostos para 1988 permite que o Goberno estableza a chamada fiscalización li-

mitada, é dicir, unha fiscalización previa que se limite a comprobar unicamente determinados extremos nos expedientes, sen prexuízo de que posteriormente sexan examinados mediante técnicas de mostraxe ou de auditoría.

Estes aspectos concrétnanse nos seguintes puntos:

- A existencia de crédito orzamentario e que este sexa o adecuado á natureza do gasto ou da obriga que se propón contraer.
- Que as obrigas ou gastos os propoñan órganos competentes, e
- Aqueloutras cuestións que determine o Consello de Ministros para cada tipo de gastos ou obrigas.

Este procedemento de fiscalización limitada atópase, na actualidade, desenvolvido para a totalidade dos procesos de xestión de gastos, e artículase en dous niveis de natureza e profundidade diferentes: un, revestido das connotacións de esencialidade, brevidade e urxencia e, o outro, das de complementariedade, extensión e normalidade temporal.

Por diversas resolucións da Secretaría de Estado de Facenda dáselles publicidade a acordos do Consello de Ministros que establecen este sistema de fiscalización limitada.

Tanto pola súa vixencia actual como pola súa proximidade temporal, procede citar, en primeiro lugar a Resolución do 4 de agosto de 1994 pola que se publica o Acordo do Consello de Ministros do 29 de xullo do dito ano, e no que se fai referencia ós acordos anteriores nos que se determinaron os requisitos legais que se examinarán con carácter previo á realización do gasto, indicando que as ditas comprobacións tiñan o carácter de control previo mínimo que era susceptible de ser ampliado cando as necesidades dos órganos xestores ou outras circunstancias así o xustificasen, e que a experiencia demostrou a necesidade de ampliar algúns puntos que haberá que comprobar con carácter previo en determinados tipos de expedientes de gasto, co fin de asegurar un maior rigor neste novo réxime de función interventora.

En segundo lugar, a Resolución do 20 de setembro de 1995 da Secretaría Xeral da Seguridade Social pola que se ordena a publicación do Acordo do Consello de Ministros do 4 de agosto do dito ano, e polo que se establece este modelo de fiscalización no ámbito da Seguridade Social.

Como último punto na referencia cronolóxica, destaca a Lei de presupostos para 1989 que establece que os organismos autónomos con actividades industriais, comerciais, financeiras ou análogas quedan sometidos a control financeiro permanente

pola totalidade das súas operacións, queda substituída a función interventora pola aplicación de procedementos de auditoría, e, polo tanto, anulado o control previo de legalidade e implantado un control de mostraxe "a posteriori".

Esta mesma lei de 1989 establece o control financeiro dalgúns programas orzamentarios da Administración xeral, e indica que xorde coa finalidade de favorecer, coa súa aplicación, unha mellor asignación de recursos e de estimular unha xestión máis eficaz e eficiente.

Desta breve incursión na cronoloxía das disposicións relacionadas coa función interventora, obsérvase que dende mediados da década dos oitenta existe unha clara vontade política de progresar na liña de acoso e derrubamento cara a calquera manifestación de control *a priori*, e así é, o control previo de legalidade, o seu máis firme representante, as reformas producidas confirman a súa virtual desvalorización.

Sen embargo, é a partir de entón cando o control financeiro adquire unha relevancia normativa que o conducirá cara a unha certa prevalencia sobre os demais controis, situándose na actualidade como aquel no que se centran tódolos esforzos para a súa consolidación.

Antes de referirme con detalle a este control debo manifestar, con respecto ó de legalidade, que o informe posterior que debe emitirse sobre aqueles gastos sometidos a fiscalización limitada, ó referirse sobre unha mostra representativa dos expedientes que orixinaron a dita fiscalización, mediante a aplicación de técnicas de mostraxe ou de auditoría, constitúe en esencia, dende o meu punto de vista, unha forma de control financeiro aínda que a lei o considere como parte integrante da función interventora.

Conceptualmente o control financeiro presenta fronte á función interventora importantes diferencias en relación tanto cos seus ámbitos subxectivo e obxectivo, como respecto do obxecto e fins perseguidos, e tamén sobre os principios que o informan e os procedementos que utiliza.

No ámbito subxectivo abarca a totalidade do sector público, así como entidades e particulares por razón de subvencións concedidas con cargo ós orzamentos xerais.

En canto ó ámbito obxectivo, o control financeiro diríxese cara á análise dos resultados, en tanto que a función interventora está encamiñada á comprobación da execución orzamentaria.

No ámbito temporal o control financeiro é sempre *a posteriori* en tanto que a función interventora o é *a priori*.

O fin inmediato perseguido polo control financeiro é sub-

ministrarlles información ós xestores públicos respecto da situación, risco, debilidades e desviacións da dita xestión, de forma que propicie a adopción de medidas correctoras; mentres que a función interventora ten como finalidade primordial suspender-la tramitación dos expedientes, no caso de opoñerse algún reparo, ata que este se solucione; e aínda de non considerarse como esencial o requisito ou trámite incumprido, a eficacia da fiscalización quedará condicionada á resolución daqueles defectos con anterioridade á aprobación do expediente.

No control financeiro utilízanse procedementos de auditoría, é dicir, procedementos de revisión a operacións ou actos singulares seleccionados para o efecto; en tanto que a función interventora consiste no exame documental de cada un dos actos suxeitos a control.

A Lei xeral presupostaria determina que a finalidade do control financeiro é comproba-lo funcionamento no aspecto económico-financeiro conforme coas disposicións e directrices polas que se rexen os servicios e os entes sometidos a control.

A través da finalidade enunciada, podemos extraer unha definición deste control, e entendémolo como a comprobación e a análise do funcionamento dos sistemas operativos internos e dos recursos asignados a cada ente suxeito a el. Esta definición vemos que se encontra intimamente ligada ós conceptos de eficiencia e eficacia anteriormente expostos.

Polo tanto, falar de control financeiro é o mesmo, por sinónimo, que falar de control de eficiencia e eficacia.

Na actualidade, o control financeiro presenta dous réximes de exercicio: o ordinario e o permanente, se ben este último pode selo como única forma de control ou como complemento doutras fórmulas.

O control financeiro ordinario foi o único utilizado dende o establecemento do control financeiro no ano 1977 ata o ano 1983. Este réxime baséase nunha planificación anual denominada Plan de Auditorías, que elaborado pola Intervención Xeral contempla as entidades do sector público sobre as que se exercerá o control ó longo do ano de que se trate, e establece-ranse ademais os obxectivos e os procedementos que se utilizarán en cada entidade.

O control financeiro permanente aplicado dende 1983 no ente público de RIVE e as súas sociedades dependentes e a partir de 1989 nos organismos autónomos de carácter comercial, industrial, financeiro ou análogo, baséase nos principios de proximidade, continuidade e información permanente.

A proximidade é tanto espacial como temporal respecto da

xestión controlada, tendo en conta que este control o realiza unha intervención delegada residente de forma permanente na entidade e os resultados se reflicten en informes de periodicidade trimestral, e que se basean en procedementos de auditoría.

Estes procedementos poden ter un alcance diferente segundo falemos da Administración institucional ou da Administración xeral, xa que nesta última nos estaremos referindo ó control financeiro de programas orzamentarios, do cal máis adiante farei unha breve síntese.

De acordo cos principios e normas de auditoría do sector público, os diferentes tipos clasifícanse nos seguintes niveis:

Nivel I	Auditoría de legalidade.
Nivel II	" contable (financeira).
Nivel III	" de economía e eficiencia.
Nivel IV	" de eficacia.
Nivel V	" integral.

Os niveis I e II correspóndense coa denominada auditoría de regularidade e os niveis III e IV coa auditoría operativa.

O nivel V de auditoría integral consistiría na realización simultánea e conxunta das dúas verificacións anteriores.

Respecto da auditoría de regularidade ou de cumprimento, dicir que se atopa perfectamente definida e delimitada, xa que estamos *de facto* ante un control de legalidade realizado *a posteriori*, sen embargo é preciso sinalar como connotación negativa deste tipo de control que así como facilita e permite a regulación por retroacción, o que conduce á mellora da xestión, non impide a realización certa de actos con algún tipo de incidencia que afecte á súa legalidade, como acontece co control previo.

Atopámonos así ante dous tipos de control: a interacción e a retroacción. É evidente que, no primeiro caso, o sistema regulador toma información da entrada e compáraa coa norma para decidir logo se se actúa ou non. Este tipo de regulación coñécese co nome de control *a priori*. No segundo a información comparada coa norma tómase do fluxo de saída, estando desta forma ante un control *a posteriori* ou no mellor dos casos ante un control "consuntivo".

Os niveis III e IV correspondentes ós controis de economía, eficiencia e eficacia perseguen a mellora da xestión das áreas auditadas co fin de sinalalos defectos e de emitir recomendacións para a súa corrección. Non citarei os obxectivos por coincidir literalmente cos principios definidos ó comezo.

Nembargantes, ó basearse fundamentalmente nos resultados, ademais das causas citadas anteriormente como especifi-

camente impedoras da análise, debo engadi-lo atraso no que se atopa a contabilidade pública respecto da privada.

Segundo establece a AECA existen catro niveis de contabilidade, que son: contabilidade financeira, contabilidade de custos, contabilidade de xestión e contabilidade directiva.

Pois ben, mentres que o sector privado se atopa desenvolvendo, nas súas organizacións máis avanzadas, a contabilidade directiva entendida como o último dos niveis, e todo iso como única posibilidade de enfrontarse ó ambiente de incerteza en que se desenvolve a actividade económica; o sector público actualmente atópase situado no primeiro nivel de contabilidade xeral ou financeira, e está en fase de proxecto a contabilidade analítica ou de custos correspondente ó segundo nivel.

Posiblemente a contabilidade pública non precise chegar ó cuarto nivel, pero en tanto non se atope implantada a contabilidade de xestión (nivel III) será moi difícil desenvolver esta avaliación, porque é precisamente esta contabilidade de xestión a única que pode facilita-la información relevante e necesaria para o cumprimento de tales obxectivos.

De forma simultánea co desenvolvemento deste nivel debería incidirse nun dos elementos clave, como é, a determinación clara e específica dos obxectivos, de forma que propicie o establecemento dos indicadores de xestión necesarios en todo labor de avaliación, o que suporía unha nova perspectiva organizativa tendente ó nacemento do que poderíamos denominar de forma xenérica como *management público*.

Precisamente, a definición de obxectivos e indicadores é a base sobre a que debe sustentarse o control financeiro de programas orzamentarios, que no noso país ten unha historia recente.

Nace como consecuencia do disposto na Lei de presupostos para 1989, que facultaba ó Ministerio de Economía e Facenda para o establecemento dun sistema de seguimento que culminara o proceso de orzamentación por programas iniciado no ano 1984.

Este sistema concretouse na O.M. do 11 de abril de 1989 mediante a que se establecía un sistema normalizado de seguimento de obxectivos de especial aplicación ós programas orzamentarios expresamente citados na súa disposición adicional décimo sexta.

Neste primeiro exercicio, o número de programas incluídos ascendía a oito.

A Resolución do 29 de xuño de 1989 da Dirección Xeral de Presupostos e a Circular 4/1989, do 16 de novembro, da Inter-

vención Xeral da Administración do Estado, desenvolven a O.M. citada, e concretan os mecanismos de funcionamento do sistema e a forma de realización do control.

No ano 1992, a experiencia adquirida ata entón, pon de manifesto a necesidade de mellora-la concreción de obxectivos e recursos e de estende-la aplicación do sistema ás actuacións das sociedades e entes públicos, aspectos que se concretan na O.M. do 14 de xullo do dito ano, que se lles chegou a aplicar no ano 1993 a un total de 16 programas.

O ámbito de aplicación deste control financeiro no seu primeiro ano centrouse en programas relacionados coa educación, as infraestruturas, a seguridade vial e a explotación da circulación aérea, e elixíronse basicamente, pola facilidade que representan estas actividades para a definición de obxectivos, polo volume de recursos que empregan e pola súa relevancia temporal.

Os 16 programas seleccionados no 1993 amplían as actividades anteriores, e inclúen as de investigación e desenvolvemento, tribunais de xustiza, formación profesional ocupacional e atención primaria á saúde.

Os resultados obtidos destes traballos de avaliación plázanse nun informe no que se debe manifestar opinión sobre os seguintes aspectos:

- Grao de realización dos obxectivos e a súa adecuación á realidade dos programas.
- Custos nos que se incorreu.
- Desviacións físicas e financeiras que, de se-lo caso, se producen na realización dos obxectivos.
- Causas de tales desviacións, distinguindo entre exógenas e endógenas á xestión, así como a valoración do seu efecto económico no custo do programa e, no seu caso, do proxecto de investimento.

Para a súa realización establécense catro fases: planificación, estudo preliminar, análise da xestión do programa e emisión do informe.

A planificación diríxese a obter-la información necesaria para establecer-lo programa de traballo (equipos, tempos, áreas, etc.).

O estudo preliminar persegue o coñecemento das actividades que se realizan na execución do programa, o responsable da xestión e a análise do sistema de seguimento desenvolvido polo xestor.

Na análise da xestión do programa examínanse os aspectos e as áreas que se consideraron relevantes no estudo preliminar, con especial énfase na avaliación dos niveis de eficacia e eficien-

cia cos que se utilizan os recursos para logra-los obxectivos pretendidos.

Nesta fase distínguense dúas partes perfectamente diferenciadas:

- A análise das áreas de gasto máis significativas, e
- A análise do balance e conta de resultados.

Por último, o informe, documento a través do que se emite a opinión, ten periodicidade anual e, ademais dos aspectos antes citados, deberá propoñer-las recomendacións que se consideren pertinentes para a mellora na xestión.

O tratado ata aquí evidencia unha clara preocupación por progresar en novas técnicas de control que, sen dúbida, contribúen á mellora da xestión pública, o cal non só é conveniente senón tamén necesario tendo en conta a progresiva acción intervencionista da Administración na actividade económica xeral.

Daquela Administración que se limitaba practicamente a facer obras públicas, a mante-la orde a través das forzas armadas e pouco máis, pasamos a unha Administración que, hoxe en día, incide practicamente en tódolos sectores, e constitúese, o sector público, coma o principal axente económico do país.

Proba disto é o considerable incremento porcentual do total do gasto público en relación co PIB en pesetas correntes. Mentres que no ano 1980 representaba o 31%, no 1992 esta porcentaxe elevouse ó 44,8 e, no ano 1994 xa representa o 49,6.

Finalmente e a modo de conclusión de todo o exposto, debo manifestarme en contra daqueles que consideran necesario substituí-los controis tradicionais por novas técnicas que controlen a eficacia e a eficiencia. Ambos deben coexistir en beneficio da transparencia e da credibilidade que debe presidir toda actuación pública.

A transparencia conséguese cunha información económico-financieira veraz e a credibilidade é un valor que se adquire mediante o exercicio continuado de accións correctas e acertadas no seu sentido máis amplo.

Con base niso, opino que debemos felicitarnos polo amplo desenvolvemento normativo de que foi obxecto o control financeiro na Administración pública nos últimos tempos, aínda que tamén creo que debemos mante-la natural reserva cara ó conxunto de disposicións normativas que, como dixen antes, sitúan o control previo de legalidade nunha posición moi debilitada, tendo en conta a finalidade última que debe cumprir.

Nas "Xornadas galegas sobre economía das corporacións locais" celebradas, na Xunta de Galicia, os días 16 e 17 do mes

de novembro de 1995, e no relatorio do profesor Dr. Manuel Ortigueira Bouzada, titulado "Imaxe actual do control do gasto público local: Unha investigación empírica", ponse de manifesto que na actualidade, a calidade dos métodos e sistemas utilizados no control do gasto, logo de realiza-la consulta a expertos da Administración do Estado, das comunidades autónomas e das corporacións locais, é a seguinte:

Aceptable cara á alta na Administración central e aceptable cara á baixa nas comunidades autónomas e nas corporacións locais.

Así mesmo considérase o nivel de implantación do control de eficacia, eficiencia e economía no gasto como baixo ou moi baixo na Administración central e nas corporacións locais e moi baixo nas administracións autonómicas; e, no mesmo sentido se pronuncian os responsables do control en canto á actitude política respecto do control do gasto.

Nesta liña correspóndenos a tódolos que temos algunha responsabilidade nas tarefas de control, propicia-lo coñecemento e a encardinación do control do gasto, como valor cultural, na sociedade española, xa que este valor, conforme os resultados presentados no dito relatorio se considera escaso ou nulo.

Concluirei para insistir nesta idea, cunha cita do profesor Juan Alfonso Santamaría Pastor, que representa a que intentei transmitir con esta exposición, e na que se indica que: excluír reciprocamente os valores de legalidade e eficacia leva a resultados perversos: unha actuación eficaz, realizada con afastamento absoluto da legalidade é a suma mesma do despotismo; pero tamén á inversa, unha actuación que devén ineficaz, por causa exclusiva da observancia estricta dunha norma, é unha burla. 