

**Alejandro Parres García**  
 Jefe del Servicio de Control de  
 Gestión y Evaluación de Políticas  
 Intervención General de la  
 Comunidad Autónoma de Canarias

# Un modelo de control interno que induce al desarrollo del gerencialismo público: la experiencia de Canarias

## RESUMEN/ABSTRACT:

En este artículo se da cuenta de la experiencia que se está desarrollando en la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, en la que se viene sustituyendo paulatinamente la modalidad tradicional de control interno denominada “función interventora” por un “control financiero permanente” con un enfoque muy singular, especialmente inductor de un cambio cultural, favorecedor de la implantación del principio de orientación a resultados y demás principios de buena gestión propios de los paradigmas internacionales que subyacen en los proyectos de modernización y reforma del sector público de los países más avanzados.

Se trata de un modelo de control que otorga tanta relevancia al análisis del grado de adecuación a la legalidad de la actividad administrativa, como a la medición de los resultados de la gestión desarrollada y al análisis, descripción y medición de los activos intangibles causantes principales de la creación de valor, esos factores que podríamos denominar “*facilitadores*” (la calidad directiva y liderazgo, el capital humano y organizativo y los procesos internos), con la intención de comprender y hacer visible la relación causa-efecto entre éstos y los resultados, y permitir al directivo público tomar conciencia de qué tipo de medida y en qué ámbito o perspectiva se debe adoptar para que produzca efectos. Se trata, pues, de un diseño que, entre otros fines, pretende revalorizar la importancia de la dirección estratégica y de la medición de los activos intangibles de las organizaciones, hasta ahora ajenos a la función de control interno de la gestión pública, pese a ser los principales componentes que explican el éxito o fracaso de la misma.

This article presents the practice which is taking place throughout the Civil Service of the Autonomous Community of Canary. In this, the traditional form of internal control, called auditing function, is gradually being substituted for a “permanent financial control”. This has a specific approach, especially inductive to generate and consolidate a process of cultural change in the heart of public organizations, favouring the establishment of a guideline to results and to other standards of good management like the international paradigms which are the basis for modernization projects and reforms within the public sector in most developed countries.

This practice is about a form of control that gives as much importance to the analysis of the degree of adaptation to the legality of administrative activity, as to the measuring of the results of the work carried out, as well as the analysis, description and evaluation of the intangible assets; main factors in creating value. These factors can be called “resources”, (managerial capacity and leadership, workforce, organization and internal processes), with the intention of understanding and making clear the relationship cause-effect between these and the results. It allows the management of the Civil Service to be aware of what type of measure and in what area or

from what point of view, it should be adopted to produce results. It is, therefore, a design, which among other things, tries to re-evaluate the importance of quality management and to measure the intangible assets of the organizations. Up to now these were not within the responsibility of the internal control of the Civil Service in spite of being the principle elements that explain the success or failure of it.

### PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

CONTROL INTERNO, NUEVA GESTIÓN PÚBLICA, CUADRO DE MANDO INTEGRAL, CAPITAL INTELLECTUAL, MEDICIÓN, CAMBIO ORGANIZACIONAL, DIRECCIÓN ESTRATEGIA, PLANIFICACIÓN DE RECURSOS HUMANOS.

INTERNAL CONTROL, NEW PUBLIC MANAGEMENT, BALANCED SCORECARD, INTELLECTUAL CAPITAL, MEASURES, ORGANIZATIONAL CHANGE, STRATEGIC MANAGEMENT, HUMAN RESOURCE PLANNING.

### 1. INTRODUCCIÓN

La Intervención General de la Comunidad Autónoma de Canarias se encuentra ante un reto formidable: llevar a la práctica –gradualmente, en un período de tres años, a partir de enero de 2009– un cambio en el modelo tradicional de control interno que se ha venido desarrollando hasta ahora sobre los sujetos del sector público con presupuesto limitativo.

En efecto, se trata de sustituir la tradicional función interventora, por un control de carácter posterior, fuertemente orientado a resultados y a intentar descubrir, describir y medir aquellos activos intangibles responsables del éxito o fracaso en la gestión, con el ánimo de inducir un cambio en la mentalidad burocrática imperante y propugnar el desarrollo de un gerencialismo o *management* público renovado. ¡Casi nada!

Mentar al gerencialismo en la Administración pública es como sermonear al adicto al tabaco sobre los perjuicios del mismo. Todo el mundo (académico, doctrinal, profesional y de dirección política) es consciente de que la Administración pública no puede seguir obviando la medición de la eficacia, eficiencia y demás principios de buena gestión propios del *management* actual, pero nada cambia.

Nuestra legislación financiera está muy impregnada de todos esos principios, pero el día a día de la actividad de las organizaciones públicas parece obviarlos. Seguro que es mucho más cómodo continuar haciendo lo mismo que hemos estado haciendo los últimos veinticinco años, pero la realidad es obstinada y los fenómenos complejos y cambiantes a los que se tienen que enfrentar las Administraciones públicas no parecen resolverse aplicando las mismas recetas de siempre.

Es recurrente atribuir la baja productividad a la mala calidad directiva, a la cultura burocrática existente, a procesos mal diseñados o que no atienden a las expectativas y necesidades reales de los grupos de interés en los mismos, a una política retributiva que presta escasa atención al alineamiento del esfuerzo individual con el reconocimiento, a la incipiente cultura de la rendición de cuentas, etc., pero no se amontonan las iniciativas para intentar medir los efectos que sobre el desempeño de las organizaciones tienen esos factores, en orden a convencer a la cúpula directiva de la importancia de su adecuada gestión y seguimiento con algo más que con discursos: con datos.

Mientras que la opinión de los expertos se enfoca hoy más que nunca en la necesidad de una adecuada

gestión de los activos intangibles en orden a maximizar los resultados, la política de modernización en las Administraciones públicas suele plantearse, la mayoría de las veces, como un importante número de acciones inconexas, bajo la responsabilidad de diversos organismos, que buscan resultados a corto plazo, centradas en la simplificación de trámites o en la introducción de nuevas tecnologías de la información y comunicación.

La dirección de las organizaciones, tanto del sector público como del privado, es cada vez más dirección de intangibles que provienen de las personas; los responsables de la ejecución de las políticas públicas tienen que ser conscientes de la necesidad de desarrollar un efectivo liderazgo de personas y ser capaces de movilizar a sus colaboradores hacia los resultados esperados, y –lo que es evidente– para saber si es necesario corregir la dirección o si vamos en el rumbo correcto necesitamos medir, necesitamos datos de distintas dimensiones, de factores que se encuentran en distintas perspectivas, y para ello no nos basta con los indicadores financieros de la contabilidad pública tradicional.

## **2. EL CONCEPTO DEL CONTROL INTERNO A LA LUZ DE LOS PARADIGMAS ACTUALES. ¿CONTROL DE LEGALIDAD VERSUS CONTROL DE GESTIÓN?**

La función de control interno sobre los entes del sector público administrativo con presupuesto limitativo ha estado centrada hasta ahora, básicamente, en el examen, antes de que se dicte la correspondiente resolución, de todo acto, documento o expediente susceptibles de producir derechos u obligaciones de contenido económico, con el único fin de asegurar su conformidad con el ordenamiento jurídico, desarrollándose bajo la modalidad denominada “función interventora”.

Velar por que la tramitación de los procedimientos de gasto se ajuste al ordenamiento jurídico es importante y los órganos de control interno llevamos toda la vida especializándonos en ello, nos encontramos cómodos haciéndolo, pero todo el esfuerzo y el coste que supone nuestras nóminas puede ser

estéril si el gasto que supuso ese procedimiento no sirvió para nada útil.

Esta modalidad de control tradicional, de carácter preventivo y focalizado en el principio de legalidad, se corresponde con un contexto en el que la Administración Pública española, tras el advenimiento de la democracia, debía poner el acento en articularse jurídicamente y asegurar que calase en la misma una cultura jurídica, unos modos de actuar respetuosos con un ordenamiento jurídico propio de un Estado de Derecho. Entronca esta cultura jurídica con un derecho Administrativo que intenta eliminar la discrecionalidad del actuar administrativo.

En el contexto actual esta acepción del control interno se ha vuelto obsoleta; y no porque el control ya no deba atender al principio de legalidad, faltaría más, sino porque debe atender también a otros principios. Podríamos decir que la función de control se ha vuelto multidimensional y multidisciplinar.

En efecto, la función de control interno no puede seguir obviando por más tiempo el análisis y evaluación de los resultados e impactos de la acción pública, sino que, por el contrario, debe revalorizarse, incorporando valor añadido propio de nuestra actual sociedad del conocimiento: ofreciendo información valiosa para el directivo y gestor público que permita orientar la toma de decisiones sobre el rumbo a seguir en el proceloso océano de la gestión pública, suministrando información que permita evaluar el nivel de resultados de los servicios públicos y si se desarrollan los principios y prácticas de buena gestión sobre las que existe consenso académico y profesional, y facilitando, en último término, el cumplimiento del principio de transparencia de la gestión desarrollada, por cierto, uno de los mejores indicadores del grado de madurez democrático de las sociedades avanzadas.

Debido al influjo de corrientes como la de la Nueva Gestión Pública –surgida a mediados de los años 70– y de la Gobernanza –en los 90–, los proyectos de reformas de la gestión pública vienen buscando el desarrollo de un gerencialismo propio, que ter-

mine con las disfunciones del modelo burocrático imperante.

Este nuevo gerencialismo público, por tanto, intenta que se produzca una transformación cultural:

“de una cultura burocrática a la cultura de la responsabilidad”.

CULTURA BUROCRÁTICA	CULTURA DE LA RESPONSABILIDAD
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Focalizada a la observancia del principio de legalidad.</li> <li>- Antidiscrecionalidad</li> <li>- “Círculo vicioso burocrático”: la subordinación de los gestores a los criterios de órganos rectores del presupuesto origina una despersonalización por la gestión desarrollada, lo que da lugar a malos resultados, frente a los que se reacciona incrementando aún más los controles.</li> <li>- Cultura del gasto: gestionar bien se confunde con alto grado de ejecución.</li> <li>- Énfasis en el continuismo y la estabilidad organizativa. Rigidez para adaptarse a los cambios. Opacidad.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Legalidad: sí, pero también énfasis en los principios de economía, eficacia, eficiencia y demás principios de buen gobierno.</li> <li>- Autogestión, discrecionalidad y flexibilidad a los centros gestores.</li> <li>- Evaluación y Rendición de cuentas. Responsabilidad por la gestión desarrollada. Evaluación + Aprendizaje + Retroalimentación</li> <li>- Conciencia de coste</li> <li>- Capacidad de adaptación al cambio</li> <li>- Orientación al ciudadano y demás grupos de interés.</li> </ul>

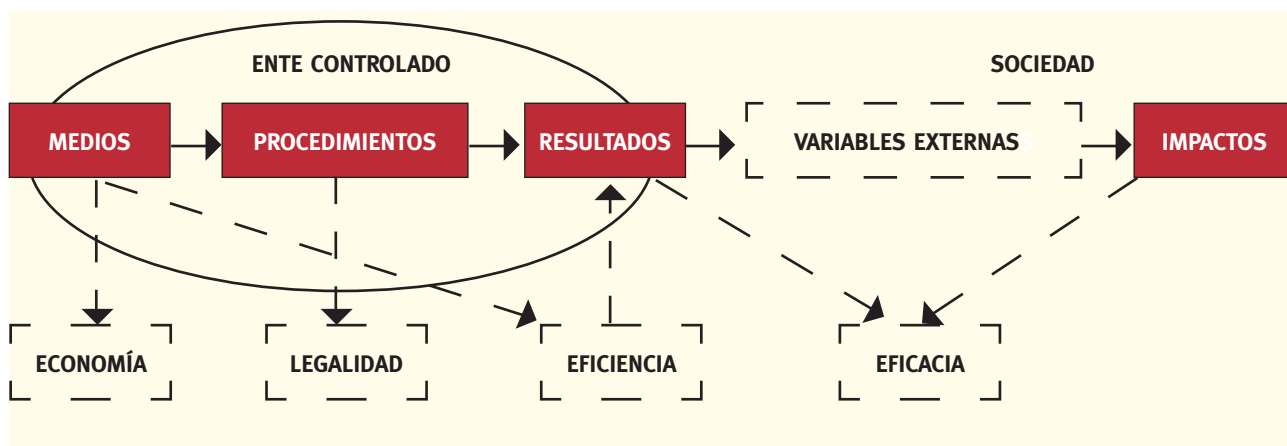
**3. DEL CONTROL DE LA LEGALIDAD AL DE LAS 3 “E”, Y DE LAS 3 “E” A LAS 3 “D”. LA MEDICIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES**

Hasta ahora, se ha entendido que si el concepto de control interno tradicional busca responder a la pregunta: ¿en qué grado la gestión que se desarrolla es respetuosa con la legalidad?, los modelos de control orientados a resultados intentan dar respuesta, además, a si:

- a) ¿Se emplearon menos recursos que los previstos? ¿Los recursos empleados pudieron obtenerse a menor coste? (Principio de economía).

- b) ¿En qué medida se alcanzan los resultados previstos? (Principio de eficacia).
- c) ¿Se obtienen los resultados con un menor consumo de recursos? o ¿se obtienen más resultados con los mismos recursos? (Principio de eficiencia) y,
- d) ¿Qué impactos finales tienen las políticas públicas? ¿cómo evoluciona la percepción de la gestión desarrollada por los usuarios? (Principio de calidad).

La figura<sup>1</sup> siguiente es representativa de este enfoque:



<sup>1</sup> Fuente: adaptación a partir de figura contenida en *La auditoría operativa: un instrumento para la mejora de la gestión pública* de Lourdes Torres Pradas. Monografías AECA.

Para estos fines es evidente que el “traje” de la “función interventora”, que sólo atiende a verificar el principio de legalidad, se queda excesivamente corto.

Sin embargo, algunos expertos comienzan a señalar que, en contextos de complejidad e incertidumbre como en los que se mueve la gestión pública actual, no bastan como criterios de éxito para medir la gestión el grado de cumplimiento de la legalidad y las tradicionales 3 “E” (economía, eficacia y eficiencia), sino que es necesario completar estos aspectos con otros.

Así—como por ejemplo señala Zapico, E<sup>2</sup>— el principio de eficiencia, como criterio de referencia para evaluar la gestión, puede ser limitado o erróneo, en caso de que el entorno sea cambiante o incierto, pues este criterio exige preestablecer estándares de éxito y en la actualidad esto no siempre es posible.

Igual pasa con el criterio de la eficacia. En entornos dinámicos y de incertidumbre, el análisis de los objetivos preestablecidos puede conducir a conclusiones erróneas, ya que suele ser necesaria su constante adaptación y esta necesidad puede no ser percibida por el órgano responsable de su ejecución y medición.

En consecuencia, los modelos de control orientados a resultados en entornos dinámicos, complejos y de incertidumbre—como son los entornos en los que se desarrollan la mayoría de las políticas públicas actuales— deben intentar complementar el análisis de la adecuación a la legalidad y los indicadores tradicionales basados en las 3 “E”, con lo que estos expertos denominan las 3 “D”:

- La capacidad de la organización analizada para identificar nuevos problemas o desafíos o la redefinición de los actuales, teniendo en cuenta los cambios en el entorno y las expectativas y necesidades de sus grupos de interés (DIAGNÓSTICO).



- La capacidad de la organización para facilitar un proceso de formulación de las políticas, estrategias y objetivos necesarios para enfrentarse a los nuevos problemas identificados (DISEÑO).
- La capacidad de la organización para desplegar las estrategias y objetivos diseñados, implantar las nuevas soluciones, superando conflictos y resistencias y aprendiendo de la propia experiencia (DESARROLLO).

También es propio de los sistemas de gestión de calidad y de las herramientas de gestión del conocimiento—como es la de Cuadro de Mando Integral—, la evaluación de intangibles como el liderazgo, la política y estrategia, el enfoque de la gestión por procesos, el aprendizaje y desarrollo de los Recursos Humanos, etc. Si estos son los sistemas y herramientas con las que las organizaciones punteras intentan evaluar su camino hacia la excelencia: ¿cómo van a ser obviadas sus aportaciones para la función de control interno?

<sup>2</sup> Zapico, E.: “Condiciones para el desarrollo del control por resultados en la gestión pública”. *Papeles de Economía Española*, nº 95 (2003).



#### 4. DIRECCIÓN POR OBJETIVOS NO ES MEDIR RESULTADOS, ES APLICAR LA ESTRATEGIA

Uno de los errores más corrientes en las que se cae al implantar la dirección por objetivos es el de querer medirlo todo. Ciertamente lo que no se mide no se puede gestionar, pero también es posible que no podamos gestionar porque el esfuerzo de la medición no nos deje tiempo.

Es recurrente el impulso a crear grandes bases de datos en los que se vuelcan un montón de indicadores que abarcan distintos ámbitos y dimensiones. Se determinan los indicadores casi sin reflexionar sobre qué objetivos queremos medir. Se tienen, entonces, tantos indicadores, tanta información precocinada de antemano que se olvida el fin de la medición. ¡De ahí a la *gestión del des-conocimiento* no hay más que un paso!

Esto suele ocurrir cuando el impulso al establecimiento de la dirección por objetivos surge con ocasión de la implantación de algún aplicativo informático diseñado, en principio, para soportar la gestión económica financiera. Es frecuente, además, que en estos casos, el asunto de los objetivos y de los indicadores se presente como un valor añadido del aplicativo, no como uno de sus fines principales.

La dirección por objetivos no puede abordarse en la Administración pública como una mera técnica, ni como un apéndice del sistema de información que nos permita hacer gráficos de colores para ilustrar los informes, es toda una filosofía de gestión que precisa de cierto tiempo para que cale en la organización, para que impregne toda su estructura y se convierta en un proceso continuo y en adaptación permanente, que favorezca el aprendizaje y retroalimente la dirección y planificación estratégica.

En los últimos veinte años teóricos y expertos del mundo de la empresa han centrado sus esfuerzos en la formulación de estrategias dirigidas a obtener los mejores resultados para sus organizaciones. Sin embargo, algunos estudios realizados desde entonces

han venido a poner de manifiesto que en la mayoría de los casos en los que estrategias fracasaban –Kaplan y Norton lo cifran en más del 70%<sup>3</sup>– este fracaso se debía no a que éstas fueran incorrectas sino a su mala aplicación.

Este descubrimiento es sorprendente y viene a señalar nos que puede ser más valioso desarrollar en el seno de las organizaciones la capacidad para ejecutar estrategias, que el disponer en un momento dado de una estrategia de éxito.

La opinión de que la capacidad para ejecutar una estrategia puede ser más importante que la estrategia en sí, resulta más evidente si tenemos en cuenta que en la actual sociedad del conocimiento los activos intangibles se han convertido en la fuente más importante de creación de valor y las organizaciones precisan de herramientas para describir y medir estos activos basados en el conocimiento. Sin estas herramientas se hace muy difícil gestionar lo que no se puede describir o medir.

#### 5. EL PROCESO DE CAMBIO DEL MODELO DE CONTROL INTERNO EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS: “DE LA FUNCIÓN INTERVENTORA AL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE”

Conscientes de la necesidad de iniciar un proceso de cambio y modernización del Centro Directivo, a mediados de 2007 se articuló un proceso de planificación estratégica, de carácter participativo, en el que el objetivo de la sustitución gradual de la función interventora por un modelo de control financiero permanente orientado a resultados asumió un protagonismo principal.

Hemos considerado conveniente incluir en este artículo algunas reflexiones en torno a las resistencias que han ido surgiendo en nuestro proceso de cambio, pues si, como hemos señalado anteriormente, la capacidad para ejecutar la estrategia es la clave del éxito, es posible que otras organizaciones que se planteen cambios similares puedan extraer alguna conclusión que favorezca su propio proceso de modernización.

<sup>3</sup> Kaplan, Robert S. y David P. Norton: *Cómo utilizar el Cuadro de Mando Integral*. Gestión 2000.

Desde un principio se percibió claramente que el cambio del modelo de control debía tratarse como un cambio cultural, pues afectaba a elementos identitarios, culturales, arraigados fuertemente en las personas que venían desempeñando la función

interventora durante toda o gran parte de su vida profesional. Se planificaron numerosas acciones comunicativas y de formación para transformar la visión del grupo, para hacer perceptible la necesidad de una nueva manera de hacer las cosas.

Manifestaciones de la resistencia al cambio por algunos miembros del grupo	Acciones para contrarrestarlas
Sentimiento de “pérdida de poder” del órgano de control interno frente a los centros gestores.	Acciones comunicativas que fortalecieran las ventajas de sustituir la “pérdida de poder” por la “capacidad de influir” en la mejora de la gestión pública.
Oposición a que el nuevo control aborde otras disciplinas distintas a la legalidad, al enfoque multidimensional.	Celebración de jornadas con expertos de prestigio internacional sobre los paradigmas actuales que informan las reformas del sector público y sobre la importancia de las dimensiones hasta ahora ajenas a la función de control. Plan de Formación Interno enfocado a las disciplinas que aborda el nuevo modelo de control.
Resistencias al incremento de horas dedicadas a la formación interna.	Formación dentro del horario de trabajo. Reflejo de la formación especializada en el nuevo modelo de control como mérito preferente en la RPT (en trámite).
Inquietud por el esfuerzo que conlleva la selección por muestreo estadístico de las operaciones y expedientes sobre los que se debe desarrollar el control.	Facilitación desde los Servicios centrales a todas las Intervenciones delegadas de las muestras estadísticas, con periodicidad trimestral.
Inquietud por el esfuerzo que conlleva el desarrollo de nuevos procedimientos y pruebas sobre dimensiones hasta ahora nunca abordados.	Elaboración por los Servicios centrales de los Programas y Hojas de Trabajo estándares, así como de documentación técnica que soporte y facilite la implementación homogénea del modelo.

HITOS DEL PROCESO DE CAMBIO Y MODERNIZACIÓN	
2007	Se finaliza la realización, como experiencia piloto, de un control sobre un Centro Hospitalario que reviste las características del nuevo modelo de control interno. Se presentan los resultados a la organización.
2007	Se celebran en octubre unas Jornadas internas en las que se plantea el cambio del modelo de control interno basado en la tradicional función interventora hacia otro basado en la modalidad de control financiero permanente, fuertemente orientado a resultados, iniciándose el debate interno sobre el proceso de cambio.
2007	Se aprueba, en diciembre, el Plan Estratégico de la Intervención General. Se determinan las estrategias y los principales objetivos a conseguir y se fijan los indicadores para su medición. El documento del Plan se comunica a todo el personal.
2008	Se desarrollan numerosas reuniones internas y acciones de comunicación a fin de concienciar sobre la necesidad de articular un cambio en el modelo de control interno.
2008	A instancias de la Intervención General, el Gobierno acuerda, en sesión celebrada el 16 de septiembre, sustituir paulatinamente el actual sistema de control basado en la función interventora, por el control financiero permanente, determinando que el cambio empezara a partir del 1 de enero de 2009 respecto a una serie de áreas de gasto y sobre algunos sujetos del sector público.
2008	Se organizan unas Jornadas sobre Evaluación de Políticas Públicas para concienciar sobre los paradigmas de reforma que se están imponiendo en el sector público de los países avanzados y reflexionar sobre la conveniencia de implantar un modelo de control orientado a resultados.
2009	Se publica el Decreto 4/2009, de 27 de enero, por el que se aprueba un nuevo Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Intervención General, en el que se reglamenta la nueva modalidad de control.
2009	Se elabora y aprueba una Norma Técnica para el desarrollo de las actuaciones de control financiero permanente.
2009	Se aprueba el I Plan anual de Control Financiero Permanente.
2009	Se elaboran los Programas de Trabajo y las Hojas de Trabajo para el desarrollo del control financiero permanente.
2009	Publicación del Decreto 48/2009, de 28 de abril, por el que el Gobierno expresó su compromiso de que en el plazo de 3 años se haya sustituido la función interventora por el control financiero permanente en todo el sector público canario con presupuesto limitativo.
2009	Se desarrollan el análisis funcional de un sistema de gestión documental para el control financiero permanente.
2009	El Gobierno, en sesión celebrada el 6 de octubre, decide extender la aplicación del control financiero permanente en sustitución de la función interventora a partir de enero del 2010 a la mayoría de los sujetos del sector público (salvo a tres departamentos, para los que su aplicación se efectuará en el próximo ejercicio).
2010	Se aprueba y entra en ejecución el II Plan anual de Control Financiero Permanente.

### 6. CONDICIONANTES PARA LA IMPLANTACIÓN DE UN NUEVO MODELO DE CONTROL INTERNO ORIENTADO A RESULTADOS

#### 6.1. Condicionantes del marco jurídico. El control financiero permanente como modalidad más adecuada para desarrollar un modelo de control orientado a resultados

Dentro las tres modalidades de control previstas legalmente (función interventora, auditoría pública y control financiero permanente), esta última es la más indicada para dar cumplimiento a la visión que para el control interno predicen los nuevos paradigmas.

En efecto, la LHPC<sup>4</sup> señala que el control financiero permanente “consiste en la verificación realizada de forma continuada, para conocer la situación y el funcionamiento económico-financiero de los servicios que integran el sector público, comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que les rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera” (Art. 137).

El control financiero permanente se diferencia de la función interventora, hasta la fecha la modalidad predominantemente aplicada, en los siguientes aspectos:

- Por su objeto (mientras ésta sólo atiende a verificar si los concretos actos o procedimientos se desarrollan con arreglo al ordenamiento jurídico, el control financiero permanente atiende, además, a evaluar el grado de eficacia y eficiencia del gasto aspectos irrenunciables para la Nueva Gestión Pública, intentando conocer de forma continuada en el tiempo cómo funciona el sujeto público controlado);
- por el momento de su actuación (mientras que la función interventora se efectúa con carácter previo a la aprobación de los actos con contenido económico, el control financiero permanente lo hace con posterioridad, parte del ideal de dar un margen de discrecionalidad y flexibilidad al gestor, lo que sintoniza de nuevo con los postulados de la Nueva Gestión Pública); y

- por el alcance de sus conclusiones (en la función interventora éstas sólo se limitan a acciones correctivas del proceder jurídico-procedimental; mientras que en el control financiero permanente, además de incluir las anteriores, efectúa recomendaciones para mejorar la eficacia y eficiencia y para la reorientación de las políticas).

Respecto a la modalidad de auditoría pública, si bien tiene en común procedimientos y técnicas, se distingue por el carácter permanente del control financiero sobre el sujeto público sobre el que se implanta, así como por el carácter multidimensional y multidisciplinar de su contenido (pues reúne objetivos propios de auditoría operativa, de auditoría de cumplimiento o legalidad y de regularidad contable y todo ello sobre variadas áreas de gestión).

En cuanto al amparo jurídico para su aplicación en sustitución de la modalidad de función interventora, la Ley de la Hacienda Pública Canaria (LHPC) lo posibilita respecto de todos los sujetos del sector público con presupuesto limitativo o de algunas áreas de gestión de los mismos (apartado 3 del artículo 130 de la LHPC).

#### 6.2. iFormación, formación, formación!

La formación del personal de los órganos de control interno de las Administraciones Públicas ha estado condicionada por el modelo de organización imperante (burocrático) y el tipo de función de control predominante, la función interventora, centrada en verificar la regularidad formal de los actos. Por tanto, se buscaba la especialización en el manejo de textos legales y en el conocimiento del ordenamiento jurídico regulador de la gestión económico-financiera de la Administración.

Este nuevo sistema de control orientado a resultados, multidimensional, exige desarrollar un potente Plan de formación y reciclaje permanente en nuevas disciplinas y habilidades, fundamentalmente, las relacionadas con el gerencialismo, pla-

<sup>4</sup>Ley 11/2006, de 11 de diciembre, de Hacienda Pública Canaria.



nificación y dirección estratégica, gestión de capital humano y principios fundamentales de la excelencia y normas de los sistemas de gestión de calidad.

### **6.3. Condicionantes para que se consolide un sistema de control orientado a resultados**

#### **6.3.1. Liderazgo político y directivo**

Un apoyo político y directivo sostenido es vital no sólo para el inicio del cambio, sino para su consolidación. Para ello es necesario que tanto el nivel político como el directivo entiendan y acepten el valor añadido que supone el establecimiento del nuevo modelo de control.

Es ingenuo pensar que todos los consejeros y altos cargos van a percibir como deseables y evidentes las ventajas del control y gestión por resultados, por lo que es necesario desplegar una estrategia orientada a vencer los posibles bloqueos. La actual crisis económica es percibida como una oportunidad ante el renovado reto de eficiencia que se pregona desde el Gobierno y que reclaman los agentes económicos y la sociedad en general.

El responsable del Centro directivo desempeña un papel insustituible en el impulso y dirección de la iniciativa, en la difusión de la importancia del

proyecto para que fuera percibida y asumido por el Consejo de Gobierno y en limar las resistencias que se han ido manifestando tanto en esferas jerárquicas situadas por encima de la funcional, como internas en el propio Centro directivo.

#### **6.3.2. Incentivos a los centros gestores**

Para que los centros gestores compartan el beneficio potencial del control por resultados y se presten de manera continuada a colaborar en su implementación entendemos conveniente la introducción de incentivos del tipo siguiente:

- a) El reconocimiento o premio por los ahorros conseguidos, ya sea por recortes de gastos ineficaces identificados o por del incremento de la productividad y eficacia alcanzada, concediendo una mayor discrecionalidad al gestor para el uso de un porcentaje de los ahorros conseguidos.
- b) La flexibilización de los mecanismos para tramitar las modificaciones de crédito a los centros gestores que incorporados al nuevo sistema de control acrediten avances en los principios y prácticas que el mismo propugna.

Podemos empapelar las oficinas con grandes carteles sobre nuestro compromiso con la calidad y con la orientación al logro. Perderán toda credibilidad si el proceso de asignación de recursos presupuestarios no tiene en cuenta la medición de los resultados, si política retributiva no contempla ningún incentivo vinculado al desempeño, o si los instrumentos reputados como incentivos a la buena gestión en realidad no cumplen esa función.

## **7. EL MODELO DE CONTROL FINANCIERO PERMANENTE APLICADO POR LA INTERVENCIÓN GENERAL DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS**

### **7.1. La estructura del modelo**

El modelo intenta abordar un enfoque sistémico de la organización analizada, esto es, concibe la organización como un sistema integrado por diversos subsistemas que se encuentran interrelacionados entre sí.

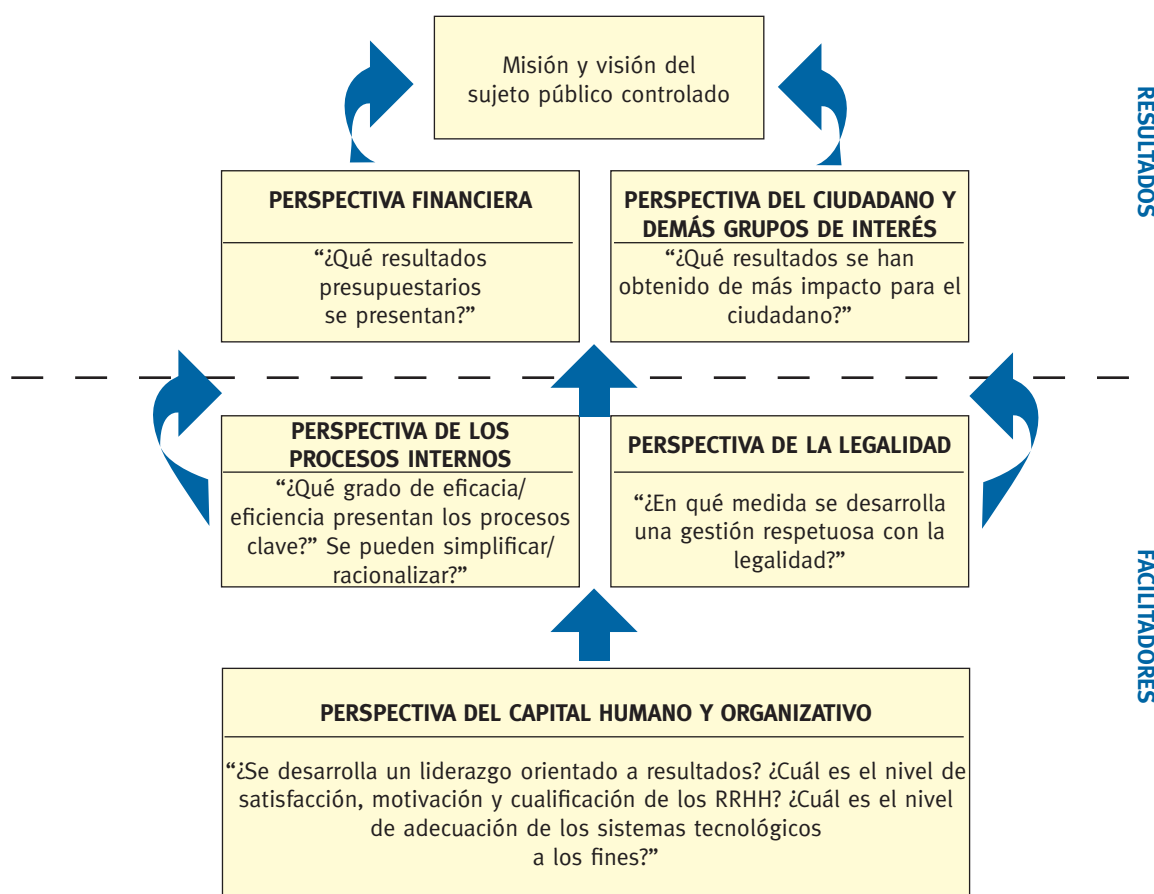
Su enfoque está basado en la adaptación de la herramienta del Cuadro de Mando Integral (CMI). Trata de ofrecer una visión de cómo funciona la en-



tividad o departamento analizado de una manera integral, desglosando el análisis y evaluación de su gestión en cinco perspectivas, a fin de complementar

los tradicionales indicadores financieros con otros no financieros, otorgando un papel destacado al análisis de los activos intangibles.

**Figura 7.1. Representación gráfica del modelo**



Para cada perspectiva se determinan objetivos de control que, a su vez, se descomponen en objetivos específicos, a verificar por los equipos de control.

El modelo se nutre de la lógica indiscutible del Cuadro de Mando Integral:

1. La existencia de la organización del sector público se encontrará especialmente legitimada si se obtienen resultados que son apreciados por sus grupos de interés, sin poner en peligro su viabilidad financiera.
2. Se obtendrán buenos resultados (para los ciudadanos y demás grupos de interés y financieros) si

se desarrollan unos procesos internos de gestión eficaces, eficientes y respetuosos con la legalidad.

3. Se obtendrán unos procesos internos de gestión eficaces y eficientes y respetuosos con la legalidad si la organización cuenta con los activos intangibles adecuados: un liderazgo directivo con altas capacidades, los recursos humanos con las competencias precisas, los sistemas de información precisos, etc.

Por tanto, la estructura del CMI aporta al modelo de control interno dos aspectos sustanciales:

- a) En la fase de planificación de los objetivos de control, ofrece un marco que disciplina y ofrece pautas para la reflexión y determinación de los mismos.
- b) En la fase de elaboración del informe de control, de presentación de las conclusiones, presta su estructura de contenidos, a fin de que el control efectuado ofrezca una visión integral, sistémica, del modo de funcionar de la organización analizada.

Veamos la forma de abordar cada una de las 5 perspectivas o áreas de trabajo del modelo de una manera concisa.

#### **1) La Perspectiva del Capital Humano y Organizativo**

Desde esta perspectiva se trata de medir y evaluar los activos intangibles que deben ayudar a la organización a conseguir sus fines, que deben estar alineados con sus ejes y objetivos estratégicos.

##### **El Capital Humano**

Desde finales del siglo XX, la consideración del conocimiento, del talento de los individuos, del capital intelectual, se ha erigido como el factor determinante para la generación de riqueza, para el incremento de la productividad y para adquirir ventaja competitiva entre las organizaciones.

Si el desempeño humano es tan importante, la manera de gestionar a las personas debería ser el elemento más crítico de la gestión. Por tanto, nos encontramos con un dilema interesante: el activo más importante, responsable principal de la creación de valor en cualquier organización, es aquél cuya gestión menos parece preocupar a la generalidad de los directivos, es el activo sobre el que menos interés existe para medirlo.

Se continúa percibiendo la función de RRHH como una función administrativa y operacional y no como una función estratégica para generar valor. Es sintomático que la función de control sobre esta área en el Sector Público, se haya limitado en exclusiva en aspectos meramente operativos: el control de los actos por los que se reconocen de-

rechos económicos al personal y su reflejo en las nóminas.

Por tanto, concretamente en esta perspectiva se trata de describir y analizar los intangibles propios de los recursos humanos de la entidad sometida a control, intentando verificar si están contribuyendo a la implementación de la estrategia o la están entorpeciendo, a los efectos de descubrir y potenciar sus efectos positivos en el primer caso o diagnosticar y remover sus efectos negativos en el segundo.

Para ello es preciso analizar información sobre las características profesionales de los RRHH, de su nivel de formación, habilidades y competencias, su tasa de temporalidad, su tasa de envejecimiento, su índice de absentismo, el clima laboral, su conflictividad, etc.

##### **El Capital Organizativo**

Trata de describir e intenta medir la evolución de activos intangibles como la calidad directiva y liderazgo, su compromiso con la orientación a resultados, con la toma de decisiones basadas en hechos y datos (medición) y demás principios de buen gobierno.

Para ello, se analiza de forma principal el grado de desarrollo y rigurosidad del sistema de dirección y planificación estratégica de la entidad, con el ánimo de inducir a su mejora, obteniendo evidencias mediante entrevistas planificadas, análisis documental y verificaciones de resultados.

Asimismo se realizan encuestas anónimas al personal directivo y pre-directivo del departamento bajo control, a fin de analizar el perfil directivo existente.

Sirve de orientación para la elaboración de los papeles de trabajo y determinación de las pruebas a realizar los principios y prácticas de gestión recogidos en el criterio 1 "Liderazgo" y 2 "Política y estrategia" del Modelo EFQM de Excelencia.

#### **2) La Perspectiva de los Procesos Internos**

Dentro de esta perspectiva se trata de abarcar, como objetivos de análisis, principalmente los siguientes:

1. Verificar si existe preocupación en el seno de la organización analizada por aplicar un enfoque de gestión por procesos.
2. El análisis y medición periódica de algún proceso clave para el rendimiento de la organización bajo control, en orden a identificar ineficiencias y realizar propuestas de mejora.
3. El análisis del sistema de control interno de la organización y el seguimiento de las deficiencias y recomendaciones advertidas en los informes de control anteriores.

Para el primer propósito han servido de orientación las cuestiones de autoevaluación contenidas en el criterio 5, “Procesos”, del Modelo EFQM de Excelencia.

Para el segundo propósito, el equipo que realiza el control financiero permanente debe identificar y seleccionar, cada ejercicio, algún procedimiento incluido en los procesos clave para el desempeño de la entidad, y proceder a:

- Describirlo, tratando de identificar la relación causa-efecto con los la perspectiva del capital humano y organizativo y con los resultados financieros y para el ciudadano y demás grupos de interés.
- Representarlo gráficamente, descomponiendo las actividades en que consiste a fin de analizar de forma crítica cuál es el valor que aporta cada actividad al proceso, en orden a identificar sus principales ineficiencias y disfunciones y, en la medida de lo posible, proponer medidas de simplificación y racionalización o de mejora.
- Alcanza un especial interés, para los análisis que se efectúen dentro de esta perspectiva la comparación de los indicadores del proceso con otros que sirvan de referentes (series temporales o de otras organizaciones, *benchmarking*), a fin de analizar la evolución de su eficiencia y eficacia; y, en caso de inexistencia de indicadores de proceso, recomendar el establecimiento de los más adecuados.

El tercer propósito, el análisis del sistema de control interno de la entidad y su compromiso con la adopción de medidas para paliar las deficiencias advertidas trata maximizar la utilidad de la función de control.

### 3) La Perspectiva de Legalidad

El control de la legalidad de la gestión económico-financiera es el más antiguo de los controles realizados en el sector público. La Constitución española en su artículo 134 establece que “las Administraciones Públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes.”

La verificación del principio de legalidad en la gestión económico financiera no solo ocupa una parte muy importante del modelo de control financiero permanente<sup>5</sup>, sino que se ve potenciada por sinergias derivadas del análisis de otras dimensiones del modelo.

Así por ejemplo, dentro de la perspectiva que denominamos del Ciudadano y demás grupos de interés se incluyen pruebas destinadas a verificar la eficacia de los procedimientos de gasto. Se trata potenciar las verificaciones *in situ*, las verificaciones físicas de que la realidad en la materialización del gasto coincide con la reflejada en la documentación jurídica del expediente. Las deficiencias advertidas con ocasión de estas comprobaciones pueden dar lugar a la emisión de propuestas de actuación basadas en incumplimientos del principio de legalidad.

Otras sinergias pueden venir de los análisis que se efectúen en la perspectiva de Procesos (pues muchas de las irregularidades o incumplimientos legales pueden traer causa de procesos de gestión interna deficientes) o de la perspectiva del Capital Humano (por ejemplo, cuando se advierta que las irregularidades o incumplimientos legales en la tramitación de determinados expedientes traen causa en el perfil

<sup>5</sup> La Ley de Hacienda Pública Canaria señala, en su artículo 139, que el mismo tiene entre sus objetivos: “la verificación del cumplimiento de la normativa y procedimientos aplicables a los aspectos de la gestión económica a los que no se extiende la función interventora.”

formativo o profesional de las personas que tienen encomendadas tareas de gestión).

El control de la legalidad en el control financiero permanente se realiza principalmente sobre operaciones o expedientes de gastos seleccionados por muestreo estadístico, con una frecuencia periódica<sup>6</sup>, según se trate de un tipo de gasto u otro.

La elaboración de las Hojas de Trabajo estándares debe producir no sólo una agilización de las actuaciones de control, sino también, un incremento de la homogeneización y coordinación entre las Intervenciones delegadas.

#### 4) La Perspectiva Financiera

Con esta perspectiva se trata de analizar y presentar información derivada del análisis de la ejecución presupuestaria y de los indicadores económico-financieros, que permitan evaluar si se cumplen los objetivos de política financiera adoptados por el Gobierno y el Consejo de dirección de la entidad analizada, y si se ha desarrollado una gestión económica respetuosa con el principio de estabilidad presupuestaria.

Asimismo, dentro de esta perspectiva se planifiquen pruebas destinadas a verificar la fiabilidad de la información financiera que presente el departamento o la entidad bajo control.

#### 5) La Perspectiva del Ciudadano y demás grupos de interés

El principio de orientación al cliente es uno de los conceptos fundamentales de la excelencia en la gestión de las organizaciones. Satisfacer las necesidades y expectativas de los ciudadanos se ha convertido en la actualidad en la razón más importante para legitimar la existencia de las organizaciones del sector público.

Suministrar información que permita evaluar la marcha de los indicadores de más relevancia desde el punto de vista de los ciudadanos y demás grupos de interés en las políticas públicas debe ser un objetivo principal de un sistema de control orientado a resultados.

Desde esta perspectiva se trata, por tanto, de obtener y analizar información que permita evaluar los resultados e impactos de las políticas públicas, así como de la que exprese el nivel de satisfacción de los ciudadanos y demás grupos de interés con los bienes y servicios públicos que presta la organización analizada.

Es aquí donde la información derivada del sistema de indicadores de resultados de la gestión y su comparación con referentes adquiere la mayor relevancia.

Ciertamente, en esta perspectiva el control financiero permanente puede y debe desplegar una gran fuerza inductiva para que la entidad sometida a control se comprometa de manera adecuada con la cultura de la medición, y proceda a la determinación de indicadores de gestión generalmente aceptados por la doctrina científica o profesional, cuando se constate que su ausencia evidencia una despreocupación por medir resultados relevantes que impidan su comparación con otros referentes. No todos los indicadores deseables son objeto de tratamiento y no todos los que son objeto de seguimiento resultan deseables.

#### 7.2. Principales valores que aporta el cambio del modelo de control interno:

Cabe concluir resumiendo los principales valores que aporta el cambio del modelo:

1. **Mayor agilidad** en los procedimientos de gastos. En el 1er año de aplicación en la Consejería de Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación del Gobierno de Canarias (2009) el reconocimiento de las obligaciones económicas y propuestas de pago se agilizan en torno a un 15% respecto al ejercicio anterior en el que se aplicaba la función interventora.
2. **Induce a la aplicación** en la Administración Pública de los **principios gerenciales**: tras el primer año de aplicación, en el que se audita el grado de despliegue de la Dirección y planifica-

<sup>6</sup> Mediante Resolución de la Intervención General de 20 de octubre de 2009, se dictan instrucciones sobre la utilización de técnicas de muestreo para los objetivos de la perspectiva de legalidad.



ción estratégica en los sujetos sometidos a control, se advierte la preocupación por iniciar el proceso para su desarrollo en muchos centros directivos en los que no se dispone de ella.

3. **Genera competitividad interna** entre servicios y órganos similares, al efectuar comparaciones y ranking de resultados obtenidos; a fin de potenciar incrementos de la productividad. El Análisis comparado de indicadores *–benchmarking–* permite identificar y aplicar las mejores prácticas de gestión.
4. Ofrece **conclusiones y recomendaciones** derivadas de las actuaciones del control de **mayor alcance** y relevancia, y **obliga a ejecutar Planes de Medidas de Mejora** de la gestión y de reorientación de las políticas de gasto.
5. **Maximiza** la disponibilidad de **información** para la toma de decisiones de gestión y para el proceso de presupuestación.
6. Ofrece una **visión sistémica del funcionamiento** de los sujetos del sector público sobre los que

se aplica, presentando la información a modo de Cuadro de Mando Integral. El análisis de la relación causa-efecto entre indicadores permite identificar puntos fuertes y débiles de la gestión.

7. Permite **retroalimentar la planificación** de las políticas públicas como **palanca del Gobierno para reorientar su acción**. *Lo que no se mide no se puede gestionar.*

Este nuevo modelo de control interno también implica un nuevo perfil de competencias en las personas que desempeñan la función, pero, forzado a no extenderme más, este tema quedará para otra ocasión.

Es necesario que transcurra cierto período de tiempo para poder apreciar si el cambio del modelo va produciendo el cambio cultural deseado, pero no hay proyecto que valga la pena que tenga efectos inmediatos. Mientras tanto, los nos dedicamos a desarrollar la nueva función podemos creer que a la pregunta: ¿cueces o enriqueces? hemos optado por la segunda opción.