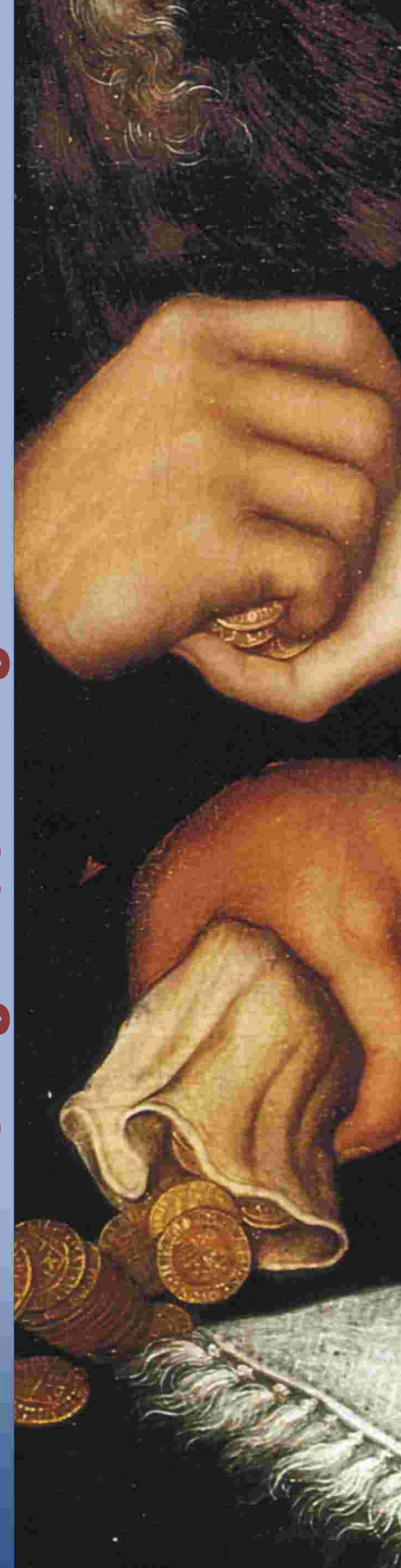




**V Congreso / 5<sup>th</sup> Congress  
V<sup>e</sup> Congrès/5. Kongress**



**C5**  
**Congreso / Congress  
Congrès / Kongress**

**Recopilación de  
las ponencias**

**Collected  
papers**

**Recueil des  
exposés**

**Gesammelte  
Vorträge**

**ES/EN  
FR/DE**







**Recopilación de las ponencias**  
**Collected papers**  
**Recueil des exposés**  
**Gesammelte Vorträge**





**Organización Europea de las  
Instituciones Regionales  
de Control Externo del Sector  
Público (EURORAI)**

*European Organization of  
Regional External  
Public Finance Audit Institutions  
(EURORAI)*

**Organisation européenne des  
institutions régionales  
de contrôle externe des finances  
publiques (EURORAI)**

*Europäische Organisation der  
Regionalen Externen Institutionen  
zur Kontrolle des Öffentlichen  
Finanzwesens (EURORAI)*

**LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA  
Y LA MODERNIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN -  
UN RETO PARA EL CONTROL EXTERNO DEL SECTOR PÚBLICO**

**NEW PUBLIC MANAGEMENT  
AND MODERNIZATION OF ADMINISTRATION  
AS A CHALLENGE FOR PUBLIC SECTOR AUDIT**

**LA NOUVELLE GESTION PUBLIQUE  
ET LA MODERNISATION DE L'ADMINISTRATION -  
UN DÉFI POUR LE CONTRÔLE EXTERNE DES FINANCES PUBLIQUES**

**NEW PUBLIC MANAGEMENT  
UND VERWALTUNGSMODERNISIERUNG ALS HERAUSFORDERUNG  
FÜR DIE ÖFFENTLICHE FINANZKONTROLLE**

**Recopilación de las ponencias del V congreso**

*Collected papers of the 5<sup>th</sup> congress*

**Recueil des exposés du V<sup>e</sup> congrès**

*Gesammelte Vorträge des fünften Kongresses*



**C  
o  
n  
g  
r  
e  
s  
s**

*Edita: EURORAI*

*Diseño y maquetación:  
Devicienti Servicios Gráficos*

*Depósito Legal:*

*Impreso por:  
Gráficas Nasve. S. L.*

# Índice - Contents - Sommaire - Inhalt

Pág./Page/Pages/Seite

<b>Prólogo</b> .....	<b>17</b>
<i>Foreword</i> .....	<b>18</b>
<i>Préface</i> .....	<b>20</b>
<i>Vorwort</i> .....	<b>21</b>
<b>Discurso del Excmo. Sr. D. Juan Fabra Vallés, Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo</b> .....	<b>27</b>
• <i>Speech by Mr Juan Fabra Vallés, President of the European Court of Auditors</i> .....	<b>33</b>



**INTRODUCCIÓN AL TEMA**  
**PRESENTATION OF THE CONGRESS SUBJECT**  
**INTRODUCTION AU THÈME DU CONGRÈS**  
**EINFÜHRUNG IN DAS TAGUNGSTHEMA**

**LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA Y LA MODERNIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN - UN RETO PARA EL CONTROL EXTERNO DEL SECTOR PÚBLICO**

**NEW PUBLIC MANAGEMENT AND MODERNIZATION OF ADMINISTRATION AS A CHALLENGE FOR PUBLIC SECTOR AUDIT**

**LA NOUVELLE GESTION PUBLIQUE ET LA MODERNISATION DE L'ADMINISTRATION - UN DÉFI POUR LE CONTRÔLE EXTERNE DES FINANCES PUBLIQUES**

**NEW PUBLIC MANAGEMENT UND VERWALTUNGSMODERNISIERUNG ALS HERAUSFORDERUNG FÜR DIE ÖFFENTLICHE FINANZKONTROLLE**

**La nueva gestión pública: implicaciones en la actividad de fiscalización**

*New Public Management: implications for public sector auditing*

*La nouvelle gestion publique : répercussions sur l'activité de contrôle des finances publiques*

*New Public Management: Auswirkungen auf die öffentliche Finanzkontrolle*

**Alexandre Pedrós Abelló, Síndic de la Sindicatura de Comptes de Catalunya; Catedrático de Hacienda Pública, Universitat de Barcelona**

Resumen de la ponencia .....	43
Summary of lecture .....	45

<i>Synthèse de l'exposé</i> .....	47
<i>Kurzfassung des Referats</i> .....	49

### **Eficacia, eficiencia y gestión pública en el tercer milenio**

*Effectiveness, efficiency and public management in the third millennium*

*Efficacité, efficience et gestion publique au troisième millénaire*

*Effektivität, Effizienz und öffentliche Verwaltungssteuerung im dritten Jahrtausend*

### **Miguel Roig Alonso, Catedrático de Hacienda Pública y Sistemas Fiscales, Unidad de Investigación de Hacienda Pública y Economía del Sector Público, Universitat de València**

Resumen de la ponencia .....	51
<i>Summary of lecture</i> .....	54
<i>Synthèse de l'exposé</i> .....	57
<i>Kurzfassung des Referats</i> .....	60

# **SESIÓN DE TRABAJO 1 - SESSION 1**

## **1<sup>ère</sup> SÉANCE DE TRAVAIL - ARBEITSSITZUNG 1**

### **Die Verwaltungsreform in Deutschland**

*Reforma de la Administración Pública en Alemania*

*Administrative reform in Germany*

*Réforme de l'administration en Allemagne*

### **Norbert Hauser, Vizepräsident des Bundesrechnungshofs**

Referat .....	65
Ponencia .....	73
Lecture .....	82
Exposé .....	90
Kurzfassung des Referats .....	98
Resumen de la ponencia .....	101
Summary of lecture .....	105
Synthèse de l'exposé .....	108

### **De la norme à la performance : les chambres régionales des comptes françaises, témoins et acteurs des réformes de la gestion publique**

*La experiencia francesa: la función consultiva de las cámaras regionales de cuentas*

*The provision of advice by the French regional audit chambers*

*Die Beratungstätigkeit der regionalen Rechnungskammern in Frankreich*

**Danièle Lamarque, Présidente de la Chambre régionale des comptes de Haute-Normandie**

<i>Exposé</i> .....	111
<i>Ponencia</i> .....	117
<i>Lecture</i> .....	123
<i>Referat</i> .....	129
<i>Synthèse de l'exposé</i> .....	136
<i>Resumen de la ponencia</i> .....	139
<i>Summary of lecture</i> .....	142
<i>Kurzfassung des Referats</i> .....	145

**Effective Audit in the Twenty-first Century**

*Auditoría efectiva en el siglo XXI*

*Audit et efficacité au XXI<sup>e</sup> siècle*

*Wirksame Finanzkontrolle im 21. Jahrhundert*

**Robert W Black, Auditor General for Scotland**

<i>Presentation</i> .....	149
<i>Summary of presentation</i> .....	156
<i>Resumen de la ponencia</i> .....	158
<i>Synthèse de l'exposé</i> .....	160
<i>Kurzfassung des Referats</i> .....	162

## **Developments in Canada and their Impact on Legislative Auditors**

*Novedades en Canadá y su influencia en los órganos de control externo*

*Evolutions observées au Canada et leur impact sur les vérificateurs législatifs*

*Entwicklungen in Kanada und ihre Auswirkungen auf die externe Finanzkontrolle*

### **Daryl C. Wilson, Auditor General of New Brunswick**

Presentation .....	165
Ponencia .....	174
Exposé .....	185
Referat .....	196
Summary of presentation.....	207
Resumen de la ponencia .....	209
Synthèse de l'exposé .....	211
Kurzfassung des Referats .....	213

# SESIÓN DE TRABAJO 2 - SESSION 2

## 2<sup>ème</sup> SÉANCE DE TRAVAIL - ARBEITSSITZUNG

### **Neue Verwaltungssteuerung in der Hessischen Landesverwaltung und die Rolle des Hessischen Rechnungshofs**

*Nueva Gestión Administrativa en la Administración del estado federado de Hesse y el papel del Tribunal de Cuentas de Hesse*

*New Public Management in the Administration of the Federate State of Hesse and the role of the Court of Audit of Hesse*

*Nouvelle organisation de l'administration en Hesse et le rôle de la Cour des comptes régionale*

### **Andreas W. Freiherr v. Gall, Vizepräsident des Hessischen Rechnungshofs**

Referat .....	217
Ponencia .....	229
Lecture .....	241
Exposé .....	253
Kurzfassung des Referats .....	265
Resumen de la ponencia .....	267
Summary of lecture .....	269
Synthèse de l'exposé .....	271

## **Modernising public services and modernising the audit**

*Modernizando los servicios públicos y modernizando la auditoría pública*

*Moderniser les services publics et moderniser le contrôle des finances publiques*

*Die öffentlichen Dienstleistungen modernisieren – die öffentliche Finanzkontrolle modernisieren*

### **Matt Gott, Head of Performance, Audit Commission**

### **Stephen Taylor, Head of Audit, Audit Commission**

Presentation .....	273
Summary of presentation.....	277
<i>Resumen de la ponencia</i> .....	281
<i>Synthèse de l'exposé</i> .....	285
<i>Kurzfassung des Referats</i> .....	289

## **How to audit a coalition agreement?**

*¿Cómo fiscalizar los acuerdos de un gobierno de coalición?*

*Le contrôle des accords d'un gouvernement de coalition*

*Wie kann man die Abkommen einer Koalitionsregierung prüfen?*

### **Robert B. M. Mul, Director of the Audit Office of Rotterdam (Rekenkamer Rotterdam)**

Summary of presentation.....	295
<i>Resumen de la ponencia</i> .....	298
<i>Synthèse de l'exposé</i> .....	302
<i>Kurzfassung des Referats</i> .....	306

## **Begleitende Prüfung des Sächsischen Rechnungshofs zur Umsetzung der Verwaltungsmodernisierung in den Kommunen**

*Control concomitante del Tribunal de Cuentas de Sajonia sobre la modernización de la gestión en las entidades locales*

*Accompanying audit of the Court of Audit of Saxony for the purposes of implementing the modernisation of administration within local authorities*

*Contrôle d'accompagnement réalisé par la Cour des comptes de Saxe dans le cadre de la mise en œuvre de la modernisation administrative des communes*

### **Karl-Heinz Binus, Rechnungshofdirektor, Sächsischer Rechnungshof**

Referat .....	311
Ponencia .....	328
Lecture .....	347
Exposé .....	365
Kurzfassung des Referats .....	383
Resumen de la ponencia .....	387
Summary of lecture .....	391
Synthèse de l'exposé .....	395



# CONCLUSIONES - CONCLUSIONS CONCLUSIONS - SCHLUSSFOLGERUNGEN

## SESIÓN DE TRABAJO 1 - SESSION 1 1<sup>ère</sup> SÉANCE DE TRAVAIL - ARBEITSSITZUNG 1

Resumen .....	403
Summary .....	405
Synthèse .....	407
Schlussbericht .....	409

**M<sup>a</sup> Asunción Macho Berroya, Presidenta del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas - Lehendakaria, Herri Kontuen Euskal Epaitegia**

## SESIÓN DE TRABAJO 2 - SESSION 2 2<sup>ème</sup> SÉANCE DE TRAVAIL - ARBEITSSITZUNG 2

Schlussbericht.....	413
Resumen.....	416
Summary .....	420
Synthèse .....	423

**Volker Hartloff, Präsident des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz**

## Prólogo

La Sindicatura de Cuentas de Cataluña ha tenido el honor de ser la institución anfitriona del V Congreso de EURORAI, celebrado en Barcelona los días 18 y 19 de octubre de 2004.

El alto nivel de participación, con más de 170 asistentes de 24 países diferentes, y la calidad de los debates merecen un balance muy positivo del cónclave, un logro del que sin duda debemos felicitarnos todos.

Creo que puedo decir con orgullo que el trabajo de la Secretaría General y su fructífera colaboración con el personal de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña han permitido que la organización sume un nuevo éxito con este congreso, sin duda fiel reflejo de la ilusión con que la institución catalana cogió el testigo de Estiria (Austria) para presidir EURORAI durante los próximos tres años.

De acuerdo con lo previsto en los estatutos de EURORAI, el congreso de Barcelona ha marcado también el inicio de una nueva presidencia al frente de la organización, que por primera vez ha recaído en una institución fiscalizadora española.

Como presidente de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña, me ha correspondido esta responsabilidad, que asumo como un gran honor. Tal y como avancé en el Congreso, quisiera continuar en este trienio el camino trazado por mis antecesores con el fin de impulsar tres prioridades fundamentales: estimular el debate y el intercambio de experiencias entre los miembros de EURORAI; fortalecer la organización y, entroncando con la línea ya iniciada en Estrasburgo, reforzar la implantación de EURORAI en las nuevas democracias del Este y centro de Europa pues, en definitiva, mejorar la calidad del control externo es mejorar las garantías democráticas. Las ponencias presentadas en el V congreso, recopiladas en este libro, apuntan en esta dirección.

En estas páginas se recogen interesantes aportaciones acerca del tema central del congreso, “La nueva gestión pública y la modernización de la

Administración, un reto para el control externo del sector público”, asunto que concierne a todas las instituciones fiscalizadoras y en el que EURORAI debe tener un papel activo.

Todas las medidas encaminadas a agilizar el funcionamiento de la Administración, ya sean de carácter legislativo o de gestión, facilitan el control externo y por lo tanto garantizan una mayor transparencia en la gestión de los recursos públicos. Cuantas menos barreras burocráticas, más cercanía entre la ejecución y la fiscalización, mayor control sobre los poderes públicos y, en definitiva, mejores condiciones para construir una administración al servicio de los ciudadanos.

Por todo ello, animo a los miembros de EURORAI a seguir trabajando para consolidar la labor de esta organización que en 2007 cumplirá 15 años con la ambición de convertirse en referencia en el ámbito del control externo de las finanzas públicas.

Barcelona, enero de 2006

Joan Colom Naval  
Presidente de EURORAI

## **Foreword**

*The Public Audit Office for Catalonia had the honour to host the fifth EURORAI Congress, held in Barcelona on 18-19 October 2004.*

*The high level of participation, with more than 170 delegates coming from 24 different countries, along with the high quality of the debates deserve a very positive assessment of the congress, an achievement all of us should be glad about.*

*I believe I can say with satisfaction that the work performed by the General Secretariat and its fruitful cooperation with the staff of the Audit Office of Catalonia have made possible that the Association adds a new success with this congress, which undoubtedly reflects the excitement with which the*

Catalan institution picked up the baton which Styria (Austria) handed on it to preside EURORAI for the next three years.

In compliance with the provisions of the statutes of EURORAI, the Congress in Barcelona has also marked the beginning of a new presidency of the Organization, which for the first time has devolved upon a Spanish audit institution.

As president of the Audit Office of Catalonia, this responsibility has fallen to me, a responsibility which I take on with great satisfaction. Just as I put forward at the Congress, in this period of three years I would like to continue the path marked out by my predecessors so as to promote three fundamental priorities: to foster debate and exchange of experiences among EURORAI members; to strengthen the organization and, connecting with the course of action already started in Strasbourg, to strengthen EURORAI's presence in the new democracies of Eastern and Central Europe, since to improve the quality of external public sector audit is to improve democratic guarantees. The papers presented at the fifth Congress, which have been compiled in this book, point in this direction.

In these pages interesting contributions are compiled regarding the main theme of the congress, 'New Public Management and Modernization of Administration as a Challenge for Public Sector Audit', a matter that concerns all public sector audit institutions and in which EURORAI must play an active role.

All measures aimed at improving the operation of Administration, whether they are of a legal or a management nature, makes external audit easier, and therefore, they ensure more transparency in the use of public funds. The less bureaucratic obstacles, the more closeness between executive and auditing powers, a more intensive control over the authorities and, in short, better conditions to build an administration in the service of the citizen.

For all of this, I encourage all EURORAI members to continue working so as to strengthen the task of this organization, which in 2007 will celebrate its fifteenth anniversary, with the goal of becoming a reference point in the field of external public sector audit.

Barcelona, January 2006

Joan Colom Naval  
President of EURORAI

## Préface

*La Chambre des comptes de Catalogne a eu l'honneur d'être l'institution hôte du Ve Congrès d'EURORAI, qui s'est tenu à Barcelone les 18 et 19 octobre 2004.*

*L'excellent niveau de participation – avec plus de 170 personnes originaires de 24 pays différents – ainsi que le niveau des débats nous permettent de tirer un bilan particulièrement positif et d'éprouver une réelle satisfaction.*

*Je crois pouvoir affirmer, non sans fierté, que le travail effectué par le Secrétariat général ainsi la qualité de sa collaboration avec le personnel de la Chambre des comptes de Catalogne ont permis de mener ce congrès avec succès. La motivation de l'institution catalane était donc grande lorsqu'elle a pris la relève de la Styrie (Autriche) en vue d'assurer la présidence d'EURORAI pour les trois années à venir.*

*Conformément aux statuts d'EURORAI, le congrès de Barcelone a également marqué le début d'une nouvelle présidence à la tête de l'organisation, présidence qui pour la première fois revient à une institution de contrôle espagnole.*

*En qualité de Président de la Chambre des comptes de Catalogne, ce fût un grand honneur pour moi que d'assumer cette tâche. Comme indiqué à l'occasion de ce congrès, je souhaite poursuivre le chemin tracé par mes prédécesseurs en vue de développer trois priorités fondamentales : promouvoir le débat et l'échange d'expériences entre les membres d'EURORAI, renforcer l'organisation et, fidèle à l'orientation esquissée à Strasbourg, promouvoir l'implantation d'EURORAI au sein des jeunes démocraties d'Europe orientale et centrale. En effet, l'optimisation de la qualité du contrôle externe contribue sans nul doute à renforcer la démocratie. Les exposés présentés lors du V<sup>e</sup> congrès – et synthétisés au sein du présent document – abondent en ce sens.*

*Les pages suivantes reprennent les contributions portant sur le thème central du congrès : « La nouvelle gestion publique et la modernisation de l'administration, un défi pour le contrôle externe des finances publiques ». En effet, ce sujet concerne toutes les institutions de contrôle des finances publiques et EURORAI se doit ici de jouer un rôle de premier plan.*

*Tous les moyens engagés pour optimiser le fonctionnement administratif, qu'ils aient trait à la législation ou à la gestion, facilitent le contrôle externe et, partant, garantissent une meilleure transparence dans la gestion des ressources publiques. La réduction des obstacles bureaucratiques contribue au rapprochement entre les fonctions exécutives et de vérification, améliore le contrôle des pouvoirs publics et, au final, optimise les conditions afin de promouvoir une administration au service des citoyens.*

*J'invite donc tous les membres d'EURORAI à poursuivre leur action en vue de consolider le travail de cette organisation, qui fêtera ses 15 ans en 2007, et à faire office de référence en matière de contrôle externe des finances publiques.*

*Barcelone, janvier 2006*

*Joan Colom Naval  
Président d'EURORAI*

## **Vorwort**

*Die Rechnungskammer von Katalonien (Sindicatura de Cuentas de Cataluña) hatte die Ehre, als gastgebende Institution den V. EURORAI-Kongress ausrichten zu dürfen, der am 18. und 19. Oktober 2004 in Barcelona stattfand.*

*In Anbetracht der starken Teilnahme, mit über 170 Teilnehmerinnen und Teilnehmern aus 24 Ländern, und der Qualität der Debatten kann eine äußerst positive Bilanz der Versammlung gezogen werden, ein Erfolg, zu dem wir uns alle zweifelsohne beglückwünschen dürfen.*

*Ich glaube, mit Stolz sagen zu können, dass der Organisation dank der Arbeit des Generalsekretariats und seiner fruchtbaren Zusammenarbeit mit dem Personal der Rechnungskammer von Katalonien mit diesem Kongress ein neuer Wurf gelungen ist. Ausdruck dessen ist zweifellos auch die*

*Freude, mit der die katalanische Rechnungskontrollbehörde von den Kollegen in der Steiermark (Österreich) den Stab für den Vorsitz von EURORAI in den kommenden drei Jahren übernahm.*

*Wie in der EURORAI-Satzung vorgesehen, bildete der Kongress in Barcelona auch den Auftakt zu einer neuen Präsidentschaft an der Spitze der Organisation, die zum ersten Mal an eine spanische Rechnungskontrollbehörde vergeben wurde.*

*Als Präsident der Rechnungskammer von Katalonien fiel mir diese Verantwortung zu, die ich als große Ehre empfinde. Wie schon auf dem Kongress angekündigt, möchte ich in diesem Dreijahreszeitraum auf dem Weg, den meine Vorgänger vorgezeichnet haben, weitergehen, um drei grundlegende Prioritäten vorantreiben zu können: Anregung der Diskussion und des Erfahrungsaustauschs zwischen den EURORAI-Mitgliedern, Stärkung der Organisation und, durch Verknüpfung mit der bereits in Straßburg eingeleiteten Linie, Ausbau der Verankerung von EURORAI in den neuen Demokratien in Ost- und Mitteleuropa, denn die Verbesserung der Qualität der externen Finanzkontrolle kommt letztendlich einer Verbesserung der demokratischen Garantien gleich. Die auf dem V. Kongress gehaltenen und in diesem Buch versammelten Referate weisen in diese Richtung.*

*Auf den folgenden Seiten sind interessante Beiträge zum zentralen Thema des Kongresses, "New Public Management und Verwaltungsmodernisierung als Herausforderung für öffentliche Finanzkontrolle", wiedergegeben, ein Bereich, der alle Rechnungskontrollbehörden betrifft und in dem EURORAI eine aktive Rolle spielen muss.*

*Alle Maßnahmen, sei es im Gesetzgebungs- oder im Managementbereich, die zur Flexibilisierung der Funktionsweise der Verwaltung ergriffen werden, erleichtern die externe Finanzkontrolle und gewährleisten damit eine größere Transparenz beim Umgang mit öffentlichen Mitteln. Je weniger bürokratische Barrieren bestehen, desto näher kommen sich ausführende und prüfende Gewalt, desto größer ist die Kontrolle über die öffentlichen Hände und desto besser sind schließlich die Bedingungen für den Aufbau einer Verwaltung im Dienste der Bürgerinnen und Bürger.*

*Aus all diesen Gründen möchte ich die Mitglieder von EURORAI ermuntern, weiter an der Konsolidierung der Tätigkeit dieser Organisation, die 2007 ihren 15. Geburtstag feiern wird, zu arbeiten, und das mit dem*

*Ehrgeiz, sie zu einem Bezugspunkt auf dem Gebiet der externen Kontrolle  
des öffentlichen Finanzwesens zu machen.*

*Barcelona, Januar 2006*

*Joan Colom Naval  
Präsident von EURORAI*





*SESIÓN DE APERTURA*

OPENING SESSION

*SÉANCE D'OUVERTURE*

ERÖFFNUNGSSITZUNG





**Congresso**  
**Congress**  
**Congrès**  
**Kongress**



## Discurso del

# Excmo. Sr. D. Juan Manuel FABRA VALLÉS

Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo

### Introducción

Buenos días, señoras y señores.

Mis primeras palabras deben ser de agradecimiento a la organización de este V congreso de EURORAI, y en especial a su presidente, D. Hans Leikauf, su vicepresidente, D. Joan Colom, y su secretario general, D. Rafael Vicente Queralt, por invitarme a participar en este congreso, y permitirme así dirigirme a todos los representantes de los distintos órganos regionales de control externo aquí presentes.

En segundo lugar quiero como Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo, felicitar a esta organización, EURORAI, por su importante labor dirigida a fomentar la cooperación entre los órganos de control público en Europa.

Me van a permitir que aproveche esta oportunidad para referirme muy brevemente a lo importante que es la cooperación y el intercambio de experiencias entre los distintos órganos de control. Voy a hacerlo a través de un ejemplo concreto, como ha sido la reciente ampliación de la Unión Europea.

El 1 de Mayo de 2004, como ustedes saben bien, se hacía realidad uno de los acontecimientos históricos más importantes de la Unión Europea desde su creación. La Unión Europea daba la bienvenida a 10 nuevos socios que se incorporaban de pleno Derecho a la hasta entonces Europa de los 15.

Las repercusiones políticas y económicas de esta ampliación han hecho surgir una corriente de entusiasmo que supera con creces las incertidumbres y dificultades propias de un hecho de tal importancia.

### **El Tribunal de Cuentas Europeo y la ampliación**

La ampliación a 25 países de la Unión Europea se ha reflejado inmediatamente en sus instituciones de gobierno.

Los ciudadanos de los nuevos estados miembros ya han participado en unas elecciones al Parlamento Europeo como las celebradas el pasado mes de Junio.

La nueva Comisión Europea, que entrará en funcionamiento el próximo 1 de Noviembre, contará con un comisario por cada estado miembro.

Y en lo relativo al Tribunal de Cuentas Europeo, esta institución se ha venido preparando desde largo tiempo atrás para dar entrada a 10 nuevos miembros, dando así cumplimiento a la disposición del Tratado de Niza que establece una paridad entre el número de estados de la Unión y el de miembros del Tribunal.

Desde Mayo de 2004 el Tribunal de Cuentas Europeo cuenta ya con 9 nuevos miembros en el ejercicio de sus funciones, esperándose la incorporación del último que resta, el correspondiente a Chipre, para las próximas semanas, una vez recibido el visto bueno del Parlamento y el nombramiento por el Consejo.

En este largo proceso, el Tribunal de Cuentas Europeo ha participado activamente.

La cooperación con las Entidades de Fiscalización Superior de los países de Europa Central y Oriental comenzó en 1993 cuando el Tribunal organizó el primer encuentro de los presidentes de dichas instituciones en Berlín.

El objetivo fue intercambiar experiencias en el contexto de la creación o la re-organización de las Entidades de Fiscalización Superior en los estados que se preparaban para la adhesión.

Desde 1997, el Tribunal de Cuentas Europeo y las Entidades de Fiscalización Superior de los Estados miembros han intensificado su cooperación con estos países y sus Entidades de Fiscalización Superior, con un triple objetivo:

- permitir el intercambio periódico de información
- armonizar las metodologías de fiscalización
- y promover la formación profesional entre sus auditores.

La mayoría de estos países se convirtieron en candidatos oficiales a la adhesión a la UE.

Para llevar a cabo este trabajo de cooperación con las Entidades de fiscalización de los nuevos estados miembros, se ha contado con la valiosa colaboración de SIGMA (Apoyo a la mejora de las instituciones públicas y los sistemas de gestión en los países de Europa Central y Oriental).

## Cooperación con las Entidades de Fiscalización Superior

Con el trabajo realizado las Entidades de Fiscalización superior de los nuevos estados miembros han podido prepararse para cumplir con las disposiciones del Tratado en lo que se refiere a su relación con el Tribunal de Cuentas Europeo.

Voy a referirme ahora brevemente a los términos de esta cooperación.

El marco jurídico lo establece el artículo 248 del Tratado de las Comunidades Europeas que prevé la cooperación entre nuestra institución y las instituciones nacionales de control de los Estados miembros en los siguientes términos:

*“ En los Estados miembros, el control se efectuará en colaboración con las Instituciones Nacionales de Control... El Tribunal de Cuentas y las instituciones nacionales de control de los Estados miembros cooperarán con espíritu de confianza y manteniendo su independencia.”*

De este modo, los Tribunales nacionales apoyan las auditorías efectuadas por el Tribunal de Cuentas Europeo. Facilitan el programa de visitas y reuniones, hacen de puente con los departamentos de la administración que han de ser controlados y aseguran el intercambio de información.

La cooperación entre las instituciones nacionales de control y el Tribunal se desenvuelve a través del Comité de Contacto de la UE, consistente por el propio Comité compuesto por los Presidentes de las instituciones nacionales de control (incluido el Presidente del Tribunal de Cuentas Europeo), el Comité de Agentes de Enlace y los grupos de trabajos creados para tratar de temas concretos de auditoría.

Como señalaba anteriormente, en 1997, el Tribunal y el Comité de Contacto establecieron una estructura paralela de colaboración con las instituciones nacionales de control de los países candidatos para contribuir a facilitar su integración en la Unión Europea tras la adhesión.

En algunos casos, el Tribunal de Cuentas Europeo ha realizado visitas de fiscalización junto con auditores de otras instituciones nacionales de control, particularmente dentro del programa PHARE.

El Comité de Contacto de la UE elaboró en 2003 los principios rectores de la cooperación entre el Tribunal y las instituciones nacionales de control. Estos principios ilustran el interés de avanzar por esta senda y abren nuevas posibilidades de cooperación.

Habiéndome referido brevemente a la relación entre el Tribunal de Cuentas Europeo y las Instituciones Nacionales de Control, no quiero dejar de referirme al campo de la cooperación con el resto de órganos de control externo.

Aunque el Tratado establece que en los estados miembros el control se efectuará en colaboración con las Instituciones Nacionales de Control, no podemos obviar el papel de los órganos regionales en el control del sector público en general y en el control del gasto público europeo en particular.

Como ustedes saben bien el gasto público europeo es gestionado en un 80% por las administraciones nacionales, regionales o locales. Sin embargo no existe todavía una coordinación eficaz para el control entre los distintos organismos que participan en la gestión y control de fondos comunitarios. Este hecho puede llevar en ocasiones a duplicidades en el control, mientras que en otras ocasiones se puede producir falta de control.

Conviene en este momento recordar que la cooperación y coordinación entre los distintos órganos de control de las finanzas públicas ha de servir para mejorar esta labor, que se hace todavía más importante en una Europa de 25 estados miembros. Es en este ámbito donde existe sin duda campo para la cooperación y coordinación entre los distintos órganos que participan en el control del gasto financiado con fondos comunitarios.

El Tribunal de Cuentas Europeo emitió en abril de este año, a solicitud del Parlamento Europeo, su dictamen número 2/2004 referido a la viabilidad de aplicar un modelo de auditoría única al ámbito del control interno comunitario. El dictamen se refiere a la viabilidad de introducir un modelo, en el que cada uno de los distintos niveles de control interno pueda basarse en el anterior, y de esta forma reducir la carga sobre el objeto de la auditoría, aumentando su calidad, y todo ello sin minar la independencia de las instituciones de control en cuestión.

Aunque todavía es pronto para hablar sobre la posible aplicación de un modelo de control interno que sea utilizado por todos los organismos que participan en el control interno del presupuesto comunitario, y del que puedan beneficiarse posteriormente los órganos de control externo, su estudio abre vías para la cooperación y coordinación dentro del control del presupuesto comunitario.

En este sentido, el modelo de auditoría única recogido por el dictamen del Tribunal 2/2004 abre una perspectiva de mayor cooperación y coordinación entre los organismos que participan en el control del gasto comunitario, perspectiva abierta al legislador para promover un marco jurídico que permita aplicar toda mejora al control de los fondos comunitarios.

## La ampliación y la reforma interna del Tribunal

No quiero terminar mi intervención sin referirme a los cambios internos realizados en el Tribunal de Cuentas Europeo como consecuencia de la ampliación.

Además de su contribución al proceso de adhesión de los nuevos estados miembros, el Tribunal de Cuentas Europeo ha emprendido una reforma interna en todo lo relativo a su organización y estructura para hacer la institución más eficaz en el cometido de sus funciones.

Esta reforma, que es consecuencia directa de la ampliación y del Tratado de Niza, tiene como objetivo asegurar su eficacia respetando su marco jurídico.

Desde el punto de vista funcional no se prevén grandes ajustes, el marco competencial será el mismo. Así lo determina el Tratado de Niza y así lo refleja el texto del Tratado que instituye la primera Constitución para Europa: *“El Tribunal de Cuentas Europeo es la institución que efectúa la fiscalización o control de las cuentas que forman los ingresos y los gastos de la Unión y garantiza la buena gestión financiera”*.

De este modo, el Tribunal no dispone de competencias jurisdiccionales ni de poder de decisión o sanción. Sus competencias son exclusivamente de orden administrativo y se manifiestan en la formulación de observaciones y dictámenes.

En relación a su función de control, el Tribunal verifica la legalidad y la regularidad de las cuentas, de los ingresos y de los gastos del Presupuesto de la Unión Europea. También analiza la buena gestión financiera, es decir, si las operaciones se llevan a cabo con economía, eficacia y eficiencia.

En cuanto a los instrumentos del Tribunal, no se esperan tampoco grandes cambios. Continuaremos centrándonos en la elaboración del Informe Anual y en la declaración sobre la fiabilidad de las cuentas y sobre la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes.

Igualmente se adoptarán Informes Especiales plasmando observaciones sobre cuestiones particulares y dictámenes sobre cuestiones relativas a los reglamentos de carácter financiero.

El proceso de reforma del Tribunal se circunscribe, por lo tanto, a su organización y a su estructura. La reforma del Tribunal tiene como objetivo asegurar su eficacia respetando el marco jurídico. Nos proponemos dar más competencias a los grupos de auditoría, con la idea de, en un futuro cercano, crear cámaras o secciones capaces de adoptar informes sin necesidad de someterlos al pleno.



Al mismo tiempo, la toma de decisiones por el Colegio se ha agilizado al establecer dos categorías de puntos en el orden del día (adopción con o sin discusión).

Estas son algunas de las reformas emprendidas por el Tribunal de Cuentas para ajustar su estructura y funcionamiento a una Europa ampliada a 25 estados miembros.

## **Conclusión**

Tras la ampliación del 1 de mayo de 2004, el Tribunal de Cuentas Europeo continúa la cooperación con las Entidades de Fiscalización Superior de los países candidatos restantes (Bulgaria, Croacia, Rumania y Turquía), así como con las de otros países de Europa Central y Oriental que han participado desde el principio.

He pretendido con esta breve descripción del papel que ha tenido el Tribunal de Cuentas Europeo en la ampliación de la Unión Europea destacar una vez más la importancia de la colaboración entre los distintos órganos de control externo.

Por supuesto que la cooperación no ha hecho más que empezar. Es un gran reto al que nos enfrentamos cada día todos los que trabajamos por el control y la mejora de las finanzas públicas.

Esta cooperación tiene como fin último la legitimación del gasto público, fin al que todos nosotros contribuimos con nuestra labor de mejora de sus sistemas de control y con nuestra labor dirigida a la protección de los intereses financieros públicos.

Creo que es el deseo de todos seguir trabajando y promoviendo la cooperación entre los distintos órganos de control del sector público, por lo que quiero terminar como comencé, felicitando a EURORAI por su labor y deseándole muchos éxitos en su actividad.

Muchas gracias por su atención.

## **Speech by**

### **Mr Juan Manuel FABRA VALLÉS**

*President of the European Court of Auditors*

#### **Introduction**

*Good morning, ladies and gentlemen*

*First of all I would like to thank the persons in charge of organizing this fifth EURORAI Congress, and especially I would like to thank the President of EURORAI, Mr Hans Leikauf, its Vice-president, Mr Joan Colom, and its Secretary General, Mr Rafael Vicente Queralt, for inviting me to participate in this congress and this way allow me to address all the representatives of the different regional audit institutions present here.*

*Secondly, in my capacity as President of the European Court of Auditors (ECA), I would like to congratulate this organisation, EURORAI, for its important task which is aimed at fostering cooperation among public audit institutions in Europe.*

*Allow me to seize this opportunity to refer briefly to the great significance of cooperation and exchange of experiences between the different public sector audit bodies.*

*I am going to do it by giving a specific example, that of the recent enlargement of the European Union.*

*On May 1, 2004, as all of you know, came into being one of the most important historical events of the European Union since its foundation.*

*The European Union welcomed 10 new partners which joined with full rights a Europe which up till then was made up of 15 Member States.*

*The political and economic consequences of this enlargement have led to a stream of enthusiasm which fully overcomes the uncertainties and difficulties characteristic of an event of such importance.*

## ***The European Court of Auditors and the EU enlargement***

*The enlargement of the European Union up to 25 countries has had an immediate repercussion in its governing bodies.*

*Citizens of the new Member States have already taken part in elections to the European Parliament, as the ones held last June.*

*The new European Commission taking office on November 1 will comprise one Commissioner per Member State.*

*As regards the European Court of Auditors, this institution has been preparing itself for a long time already to welcome 10 new Member States, complying this way with the provisions of the Treaty of Nice which establishes the number of Members of the Court of Auditors to be equivalent to the number of States of the Union.*

*Since May 2004 the European Court of Auditors has 9 new Members in the exercise of their duties, waiting for the joining of the one Member which is left, Cyprus, joining which will take place in the next weeks, after the approval of the Parliament and the appointment by the Council.*

*In this long process the European Court of Auditors has taken part actively.*

*The cooperation with the national supreme audit institutions of Central and Eastern European countries started in 1993 when the Court of Auditors organized in Berlin the first meeting of the presidents of these institutions.*

*The aim was the exchange of experiences within the framework of the creation or reorganization of supreme audit institutions in those States which were getting ready for accession.*

*Since 1997 the European Court of Auditors and the supreme audit institutions (SAIs) of the Member States have strengthened their cooperation with these countries and their respective national audit bodies, with a triple objective:*

- To make possible a regular exchange of information*
- To harmonize audit methodologies*
- To foster professional training among their auditors.*

*Most of these countries became official candidates to access the EU.*

*In order to carry out this cooperation with the national audit bodies of the new Member States, we relied on the great collaboration of SIGMA*

*(Support for Improvement in Governance and Management in Central and Eastern European Countries).*

### **Cooperation with the national supreme audit institutions**

*As a consequence of the work performed, the supreme audit institutions of the new Member States have been able to get ready for complying with the provisions of the Treaty in what concerns their relationship with the European Court of Auditors.*

*I am going to speak briefly about the terms of this cooperation.*

*The legal framework is laid down by Article 248 of the Treaty establishing the European Community and foresees the cooperation between the European Court of Auditors and the national audit bodies of the Member States as follows:*

*“In the Member States the audit shall be carried out in liaison with national audit bodies ..... The Court of Auditors and the national audit bodies of the Member States shall cooperate in a spirit of trust while maintaining their independence.”*

*This way national audit bodies support the audits carried out by the European Court of Auditors. They provide the Court of Auditors with the programme of visits and meetings, they act as link between the Court and the administration departments to be submitted to audit and they also ensure the exchange of information.*

*Cooperation between the national audit bodies and the European Court of Auditors principally takes place within the framework of the EU Contact Committee structure. This structure consists of the Contact Committee composed of the Heads of the national audit bodies (which includes the President of the ECA), the Committee of Liaison Officers and working groups on specific audit topics.*

*As I said before, in 1997 the European Court of Auditors and the EU Contact Committee set up a parallel liaison structure with the SAIs of the candidate countries, to help facilitate their integration into the EU after accession.*

*In some cases, the European Court of Auditors has paid audit visits together with auditors from other national audit bodies, in particular within the framework of PHARE programme.*

*The EU Contact Committee issued in 2003 the guiding principles of cooperation between the European Court of Auditors and the national audit*

bodies. These principles illustrate the interest which exists in advancing on this path and also open new possibilities of cooperation.

After having mentioned briefly the relationship between the European Court of Auditors and the national audit bodies, I would like to mention as well the field of cooperation with the other external public sector audit bodies.

Even though the Treaty establishes that in the Member States the audit shall be carried out in liaison with the national audit bodies, we cannot leave out the role performed by regional audit bodies (RAIs) in public sector audit in general, and the audit of the European public expenditure, in particular.

As you know very well, 80 % of the public expenditure of the Community is managed by national, regional or local administrations. However, to this moment there is no effective coordination as regards the audit among the different bodies which participate in the management and audit of EU funds.

Sometimes this fact can lead to duplicities in the audit, whereas other times no audit is carried out at all.

At this point we should remember that the cooperation and the coordination among the different public finance audit bodies must serve to improve this audit task, which becomes even more important in a Europe made up of 25 Member States.

It is in this field where there is room for cooperation and coordination among the different bodies which participate in the audit of public expenditure financed from Community funds.

The European Court of Auditors issued in April of the current year, at the request of the European Parliament, its Opinion No 2/2004 on the 'single audit' model and a proposal for a Community internal control framework.

The Opinion refers to the feasibility of introducing a single audit model applicable to the European Union budget in which each level of internal control builds on the preceding one, with a view to reducing the burden on the auditee and enhancing the quality of audit activities, but without undermining the independence of the audit bodies concerned.

Although it is still too soon to speak about the feasibility of introducing a single internal control model to be used by all bodies which take part in the internal control of the EU budget and from which subsequently external

*audit bodies may benefit from, its feasibility study opens channels for cooperation and coordination within the audit of the EU budget.*

*In this sense, the 'single audit' model referred to in the Opinion No 2/2004 opens a channel of greater cooperation and coordination among the different bodies which take part in the audit of the EU expenditure. At the same time this prospect enables the legislator to promote a legal framework which allows to apply any possible improvement to the audit of the EU resources.*

### ***The enlargement and internal reform of the European Court of Auditors***

*Before I finish my speech I would like to refer to the internal changes made within the European Court of Auditors as a consequence of the enlargement.*

*Besides its contribution to the process of accession of the new Member States, the European Court of Auditors has undertaken an internal reform in what concerns its organization and structure with the aim and purpose of making the institution more efficient when fulfilling its duties.*

*This reform, which is a direct consequence of the enlargement and the Nice Treaty, has as objective to ensure the efficiency of the Court while respecting at the same time its legal framework.*

*From a functional point of view no considerable adjustments are expected, the areas of competence will stay the same. Thus is established by the Treaty of Nice and thus is provided by the Treaty establishing the first Constitution for Europe: "The European Court of Auditors is the institution which audits the accounts. It examines the accounts of the Union's revenue and expenditure and checks whether the financial management has been sound".*

*This way, the Court of Auditors does not have any juridical powers, decision-making powers or powers of sanction. Its powers are exclusively of an administrative nature and are expressed in the form of observations and opinions.*

*As regards its audit function, the Court of Auditors examines whether all revenue has been received and all expenditure incurred in a lawful and regular manner and whether the financial management has been sound, that is to say, in accordance with the principles of economy, efficiency and effectiveness.*

*As far as the instruments used by the Court of Auditors, no considerable changes are expected, either. We will continue focusing on the drawing up of the annual report and on the statement of assurance as to the reliability of the accounts and the legality and regularity of the underlying transactions.*

*Likewise, we will go on adopting special reports on specific questions and delivering opinions on questions regarding financial regulations.*

*The reform process of the Court of Auditors is, therefore, confined to its organization and structure.*

*The reform of the Court has as objective to ensure efficiency while respecting its legal framework. We intend to grant wider powers to audit groups with the aim and object of setting-up chambers or sections with power to adopt reports without the need to submit them for the approval of the plenary.*

*At the same time the decision-making by the Members of the Court acting as a collegiate body has improved by establishing two categories of items in the agenda (adoption with or without discussion).*

*These are some of the reforms undertaken by the Court of Auditors in order to adjust its structure and functioning to an enlarged Europe of 25 Member States.*

## **Conclusion**

*After the enlargement of 1 May 2004 the European Court of Auditors continues cooperating with the supreme audit bodies of the other candidate States (Bulgaria, Croatia, Rumania and Turkey) as well as with those of other Central and Eastern European countries which have participated from the beginning.*

*With this brief description of the role played by the Court of Auditors in the enlargement of the European Union I have tried to emphasize once again the importance of the cooperation among the different external audit bodies.*

*Obviously this cooperation has just begun. It is a great challenge we, who work for the audit and improvement of public finances, have to confront everyday.*

*This cooperation has as its last purpose to legitimize public expenditure, a goal all of us contribute to with our work to improve audit systems and with our work which is aimed at protecting public financial interests.*

*I think that it is our common wish to continue working and fostering cooperation among the different public sector audit bodies, and for this reason I would like to finish my speech as I started it: congratulating EURO-RAI for the task it performs and wishing the Association a lot of success in the carrying out of its activity.*

*Thank you very much for your attention.*



**INTRODUCCIÓN AL TEMA**

***PRESENTATION OF  
THE CONGRESS SUBJECT***

**INTRODUCTION AU THÈME DU CONGRES**

***EINFÜHRUNG IN DAS TAGUNGSTHEMA***




LA NUEVA GESTIÓN PÚBLICA  
Y LA MODERNIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN –  
UN RETO PARA EL CONTROL EXTERNO DEL SECTOR PÚBLICO

*NEW PUBLIC MANAGEMENT  
AND MODERNIZATION OF ADMINISTRATION  
AS A CHALLENGE FOR PUBLIC SECTOR AUDIT*

LA NOUVELLE GESTION PUBLIQUE  
ET LA MODERNISATION DE L'ADMINISTRATION –  
UN DÉFI POUR LE CONTRÔLE EXTERNE  
DES FINANCES PUBLIQUES

*NEW PUBLIC MANAGEMENT  
UND VERWALTUNGSMODERNISIERUNG ALS HERAUSFORDE-  
RUNG FÜR DIE ÖFFENTLICHE FINANZKONTROLLE*





## **La nueva gestión pública: implicaciones en la actividad de fiscalización (resumen de ponencia)**

**Alexandre PEDRÓS ABELLÓ**

Síndic de la Sindicatura de Comptes de Catalunya  
Catedrático de Hacienda Pública de la Universitat de Barcelona

La fiscalización de la actividad financiera del sector público a lo largo del siglo XX no se ha desarrollado de un modo satisfactorio, a pesar de los esfuerzos realizados encaminados a lograr una adecuada integración, de un lado de los objetivos de control de legalidad y, de otro lado, de la fiscalización de la eficiencia económica del gasto público, y de la eficacia de los objetivos fijados en la política presupuestaria.

La dinámica del crecimiento del gasto público basada en las tradicionales aportaciones de la denominada Ley de Wagner, y su explicación segmentada tanto en las aportaciones seminales de Peacock-Wiseman como en la descripción detallada de R.A. Musgrave efectuada en sus Sistemas Fiscales, que tienen en cuenta tanto los distintos sistemas económicos en que se desarrolla, como el nivel diferente de desarrollo económico de una amplia muestra de diferentes países, tampoco ha conseguido avances significativos al servicio de la fiscalización del gasto público.

En las dos últimas décadas del siglo XX el impacto de las doctrinas liberales-reduccionistas del sector público, si bien han permitido frenar – e incluso disminuir – el crecimiento otrora imparable del sector público, no han conseguido ponerse al servicio – o no han conseguido cooperar – de alcanzar un adecuado control del gasto público encaminado a mostrar a la ciudadanía una mejora susceptible en la transparencia de los objetivos cuantitativos físicos (km. de carreteras, camas de hospitales, aumento de las prestaciones sociales, etc.), o de los objetivos cualitativos (reducción de la magnitud del fracaso escolar, mejora en los índices de salud, aumento de la calidad medioambiental, etc.).

De un lado, ello significa una extendida desconfianza en las posibilidades del sector público para garantizar una mejora en los resultados obtenidos con el gasto público social –en particular en los sectores de enseñanza, sanidad, pensiones y vivienda- y su conveniente, o no, sustitución paulatina por la provisión privada de bienes y servicios antes de provisión pública.

De otro lado, la mejora de la eficiencia económica y en los objetivos cualitativos y cuantitativos que se argumentaba que podían alcanzarse con las nuevas fórmulas presupuestarias (PPBS, Presupuesto Base Cero, Por objetivos, etc.) y con los instrumentos de medición económica (análisis coste-beneficio, análisis de eficiencia-X, etc.), cabe reconocer que han ofrecido resultados mínimamente satisfactorios sobre un volumen creciente del gasto público.

Todo ello, a la vista de las necesidades sociales de distinta intensidad, según los distintos modelos sociales (europeo vs. norteamericano) y como consecuencia de los distintos grados de desarrollo de los diferentes países, supone y obliga a un planteamiento palmario de modelos distinto del sector público – alternativo a la provisión privada sustitutiva en muchos renglones todavía importantes del gasto público – con distinto grado de provisión de las necesidades colectivas.

El sector público que apunta para el siglo XXI exige no sólo un planteamiento renovador de las técnicas instrumentales utilizadas en los últimos años por parte de la Administración pública, que no pueden sustituir alegremente a las que han venido aplicándose hasta ahora tal y como sugieren las aportaciones de OSBORNE y PLASTRICK, sino en la propuesta que se formula, que en parte limita los objetivos de la fiscalización externa a posteriori de la actividad financiera del sector público, con una clarificación en la línea siguiente: acentuar la intensidad del control de legalidad en determinados aspectos, recuperando el acento sobre el de los ingresos públicos ampliamente desatendidos en los últimos años, y concentrar la fiscalización del gasto público en proyectos concretos y específicos, en particular, en términos de eficiencia económica y de eficacia en los resultados, que permitan una adecuada comparación entre proyectos alternativos.

# ***New Public Management: implications for public sector auditing (summary of lecture)***

**Alexandre PEDRÓS ABELLÓ**

*Board Member of the Audit Office of Catalonia  
Full Professor of Public Finance at the University of Barcelona*

*Throughout the twentieth century, auditing of public sector financial activity has not been satisfactory despite efforts made to achieve adequate integration, on the one hand, of the aims of auditing the legality and, on the other, of auditing the economy and efficiency of public spending as well as the effectiveness of the objectives established in budgetary policy.*

*The dynamics of public spending growth based on the traditional contributions of the so-called Wagner's Law, and its explanation divided between both the seminal contributions of Peacock-Wiseman and R.A. Musgrave's detailed description, which take into account both the various economic systems in which it is carried out and the different level of economic development of a wide range of countries, have not achieved significant advances in the service of public sector auditing either.*

*In the last two decades of the twentieth century, although liberal-reductionist public sector doctrines allowed to slow down – and even reduce – formerly unstoppable public sector growth, they have not been able to put themselves at the service of – or have not managed to cooperate in – the achievement of an adequate control of public spending aimed at showing the public a tangible improvement in the transparency of quantitative aims (kilometres of road, hospital beds, increased social services, etc.) or qualitative aims (a reduction in school dropout rates, improved levels of health, improved quality of the environment, etc.).*

*On the one hand, this means a greater lack of confidence in the possibilities of the public sector to ensure an improvement in the results obtained through social public spending – particularly in education, health, pensions and housing – and the appropriateness, or not, of its gradual*

*replacement by the private provision of goods and services, which were formerly publicly provided.*

*On the other, improvements in economy and efficiency and in qualitative and quantitative aims, which it has been argued could be achieved with new budgetary formulas (PPBS, Zero Base Budget, by objectives, etc.) and with economic measuring instruments (cost-benefit analysis, efficiency-X analysis, etc.), have offered minimally satisfactory results on a growing volume of public spending.*

*In light of social needs of varying intensity, according to the different social models (European vs. North American) and as a consequence of the differing levels of development in different countries, all of this means and calls for a different proposal of models for the public sector – an alternative to the replacement by private provision in many important areas of public spending – with a different level of provision for collective needs.*

*The emerging twenty-first century public sector not only demands an innovative approach of the instrumental techniques used in recent years by public management, which cannot easily replace those which have been used up until now as suggested by the contributions of Osborne and Plastrick, but of the proposal drawn up, which in part limits the aims of a posteriori external auditing of public sector financial activity, clarified as follows: accentuating the intensity of auditing the legality of certain aspects, re-emphasising the importance of public revenue, which has been widely ignored in recent years, and concentrating public spending auditing on definite and specific projects, particularly in terms of economy and efficiency as well as of effectiveness in results, which enable an adequate comparison between alternative projects to be made.*

# ***La nouvelle gestion publique: répercussions sur l'activité de contrôle des finances publiques (synthèse de l'exposé)***

**Alexandre PEDRÓS ABELLÓ**

*Membre du collège de la Chambre des comptes de Catalogne  
Professeur de finances publiques à l'Université de Barcelone*

*Le contrôle des activités financières du secteur public n'a pas évolué de manière satisfaisante au cours du 20<sup>ème</sup> siècle, et ce malgré les efforts entrepris pour intégrer de façon adéquate, d'une part les objectifs du contrôle de légalité et, d'autre part, la vérification de l'efficacité et de l'économie des dépenses publiques ainsi que de l'efficacité des objectifs fixés par la politique budgétaire.*

*De même, aucun progrès significatif dans le contrôle des dépenses publiques n'a accompagné la dynamique de croissance des dépenses publiques – traditionnellement énoncée par la « loi de Wagner » – et son approche segmentée, proposée à la fois dans les réflexions de Peacock-Wiseman et dans la description détaillée de R.A. Musgrave, qui tiennent compte aussi bien des différents systèmes économiques concernés que des différents niveaux de développement économique d'un large échantillon de plusieurs pays.*

*Au cours des deux dernières décennies du 20<sup>ème</sup> siècle, l'influence des thèses libérales-réductrices du secteur public a certes pu freiner – voir diminuer – la croissance auparavant ininterrompue du secteur public, mais ces thèses n'ont toutefois pas permis d'obtenir un contrôle adéquat des dépenses publiques, ni d'y contribuer ; un tel contrôle doit pourtant permettre de montrer aux citoyens une amélioration sensible de la transparence, tant des objectifs quantitatifs (kilomètres de voies, lits d'hôpitaux, extension des prestations sociales, etc.) que des objectifs qualitatifs (diminution de l'ampleur de l'échec scolaire, hausse des ratios de santé, amélioration de la qualité de l'environnement, etc.).*

*D'un côté, cela dénote une grande méfiance vis-à-vis des possibilités dont dispose le secteur public pour garantir une amélioration des résultats*

obtenus avec les dépenses sociales publiques – notamment dans les domaines de l’enseignement, de la santé, des retraites et du logement – ainsi que son remplacement progressif – adapté ou non – par la fourniture privée, plutôt que publique, de biens et de prestations de service.

D’un autre côté, il convient de reconnaître que l’amélioration de l’efficacité et de l’économie, avec la poursuite des objectifs qualitatifs et quantitatifs à l’aide – selon les arguments avancés – des nouvelles formules budgétaires (RCB, budget base zéro, gestion par objectifs, etc.) et des outils de mesure économiques (analyse coût-avantage, méthode qualitative de l’analyse de l’efficacité, etc.), a produit de maigres résultats au regard du volume croissant des dépenses publiques.

Tout ceci implique des engagements et présuppose, compte tenu des besoins sociaux plus ou moins aigus selon les différents modèles sociaux (modèle européen ou nord-américain) et du fait des différents niveaux de développement de chaque pays, une approche visiblement nouvelle du secteur public qui, pour de nombreux postes de dépenses publiques qui étaient et restent importants, offre une autre solution que la fourniture privée de biens et services et permette un niveau de fourniture adapté aux besoins de la collectivité.

Le secteur public, tel qu’il se profile en ce début de 21<sup>ème</sup> siècle, requiert une approche novatrice des techniques instrumentales qui ont été introduites ces dernières années dans l’administration publique mais ne peuvent remplacer, du jour au lendemain, celles utilisées jusqu’à présent, comme l’exigent Osborne et Plastrick. Il en va de même pour la proposition qui est diffusée et limite partiellement les objectifs du contrôle externe à posteriori des finances publiques en apportant la clarification suivante : renforcement de l’intensité du contrôle de légalité pour certains aspects, avec un recentrage sur les recettes publiques – aspect qui avait été largement négligé ces dernières années –, et orientation du contrôle des dépenses publiques sur des projets concrets et spécifiques, notamment en termes d’économie, d’efficacité et d’efficience pour les résultats permettant une comparaison adéquate entre plusieurs projets.



# ***New Public Management: Auswirkungen auf die öffentliche Finanzkontrolle (Kurzfassung des Referats)***

**Alexandre PEDRÓS ABELLÓ**

*Mitglied des Kollegiums der Rechnungskammer von Katalonien  
Professor für öffentliches Finanzwesen an der Universität Barcelona*

*Die Prüfung der Finanztätigkeit des öffentlichen Sektors hat sich im Laufe des 20. Jahrhunderts nicht auf zufriedenstellende Weise entwickelt, und das trotz der unternommenen Anstrengungen, um eine angemessene Einbindung zum einen der Ziele der Gesetzmäßigkeitsprüfung und zum anderen der Prüfung der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der öffentlichen Ausgaben und der Wirksamkeit der in der Haushaltspolitik festgesetzten Ziele zu erreichen.*

*Auch die Wachstumsdynamik der öffentlichen Ausgaben auf der Grundlage der traditionellen Aussagen des so genannten Wagnerschen Gesetzes und ihre Erklärung sowohl in den grundlegenden Ausführungen von Peacock-Wiseman als auch in der detaillierten Beschreibung von R.A. Musgrave, die ebenso den unterschiedlichen Wirtschaftssystemen, in denen sie sich abspielt, wie dem unterschiedlichen wirtschaftlichen Entwicklungsstand einer breiten Auswahl verschiedener Länder Rechnung tragen, hat keine signifikanten Fortschritte für die Prüfung der öffentlichen Ausgaben gebracht.*


*In den beiden letzten Jahrzehnten des 20. Jahrhunderts hat der Einfluss der liberal-reduktionistischen Lehren des öffentlichen Sektors zwar das früher unaufhaltsame Wachstum des öffentlichen Sektors bremsen – oder sogar verringern – können, es ist ihnen aber nicht gelungen, sich in den Dienst der Erreichung einer adäquaten Kontrolle der öffentlichen Ausgaben zu stellen (oder dazu beizutragen), die geeignet ist, den Bürgerinnen und Bürgern eine spürbare Verbesserung bei der Transparenz der quantitativen Ziele (Straßenkilometer, Krankenhausbetten, Ausbau sozialer Leistungen usw.) oder der qualitativen Ziele (Verringerung der Ausmaße schulischen Misserfolgs, Verbesserung bei den Gesundheitskennziffern, Erhöhung der Umweltqualität usw.) deutlich zu machen.*

*Auf der einen Seite bedeutet dies ein weitreichendes Misstrauen gegen die Möglichkeiten des öffentlichen Sektors, eine Verbesserung bei den mit den öffentlichen sozialen Ausgaben erzielten Ergebnissen, insbesondere in den Bereichen Unterricht, Gesundheit, Renten und Wohnen, zu erreichen und den daraus abgeleiteten zweckmäßigen oder nicht zweckmäßigen allmählichen Ersatz durch die private Bereitstellung von Gütern und Dienstleistungen.*

*Auf der anderen Seite muss anerkannt werden, dass die Verbesserung der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit und bei den qualitativen und quantitativen Zielen, die, so wurde argumentiert, mit den neuen Haushaltsformeln (PPBS, Zero-Base-Budgeting, by objectives usw.) und den wirtschaftlichen Messinstrumenten (Kosten-Nutzen-Analyse, X-Effizienz-Analyse usw.) zu erreichen sei, bei einem wachsenden öffentlichen Ausgabenvolumen minimal zufriedenstellende Resultate erbracht hat.*

*All dies verpflichtet und setzt angesichts der sozialen Bedürfnisse von je nach den unterschiedlichen gesellschaftlichen Modellen (europäisches vs. nordamerikanisches Modell) unterschiedlicher Intensität und infolge der unterschiedlichen Entwicklungsgrade der einzelnen Länder einen offenkundig anderen Ansatz für den öffentlichen Sektor voraus, alternativ zur privaten Ersatzbereitstellung bei vielen nach wie vor wichtigen öffentlichen Ausgabenposten und mit je nach kollektiven Bedürfnissen anderem Bereitstellungsgrad.*

*Der öffentliche Sektor, der sich für das 21. Jahrhundert herauskristallisiert, erfordert nicht nur einen erneuernden Ansatz für die instrumentellen Techniken, die in den letzten Jahren auf Seiten der öffentlichen Verwaltung zum Einsatz kommen und die nicht ohne weiteres diejenigen ersetzen können, die bisher angewendet wurden, wie dies in den Beiträgen von Osborne und Plastrick nahe gelegt wird, sondern auch bei dem Vorschlag, der unterbreitet wird, der die Ziele der nachgängigen externen Finanzkontrolle des öffentlichen Sektors mit einer Klarstellung im folgenden Sinne teilweise begrenzt: Verstärkung der Intensität der Gesetzmäßigkeitsprüfung in bestimmten Aspekten unter Rückgewinnung des Schwerpunkts auf dem Aspekt der in den letzten Jahren weitgehend vernachlässigten öffentlichen Einnahmen und Konzentration der Prüfung der öffentlichen Ausgaben auf konkrete und spezifische Projekte, insbesondere im Hinblick auf die Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit i.e.S. und Wirksamkeit bei den Ergebnissen, die einen angemessenen Vergleich zwischen alternativen Projekten ermöglichen.*



# **Eficacia, eficiencia y gestión pública en el tercer milenio (resumen de ponencia)**

**Miguel ROIG ALONSO**

Catedrático de Hacienda Pública y Sistemas Fiscales  
Unidad de Investigación de Hacienda Pública y Economía del Sector Público  
Universitat de València

Durante el tercer milenio los actuales o futuros países desarrollados de economía mixta deberán afrontar una serie de retos formidables entre los que se incluyen el envejecimiento creciente de la población, con sus repercusiones financieras sobre los programas públicos de cuidados sociales, cuidados de salud y pensiones, la creciente competencia como consecuencia de la internacionalización y globalización económicas, con sus requerimientos de formación de capital humano cualificado y dotación adicional de infraestructuras de transportes, comunicaciones, energía..., la protección del medio ambiente y la preservación de los recursos naturales, la integración social de las corrientes migratorias, las concentraciones urbanas de población, la cada vez más compleja administración de justicia, etc.

Aun cuando el progreso tecnológico y el crecimiento económico pueden contribuir a satisfacer las crecientes demandas sociales, los recursos públicos disponibles probablemente resultarán insuficientes y, en cualquier caso, relativamente escasos, especialmente si los programas de gasto público se financian – como es deseable – de forma ortodoxa, es decir, asegurando la estabilidad de precios mediante la exclusión de creación de dinero y la enajenación de activos públicos con fines exclusiva o predominantemente financieros, limitando el nivel de endeudamiento público y evitando que la presión fiscal sobrepase umbrales críticos que desestimen la oferta de factores productivos (trabajo, ahorro, asunción de riesgos, etc.) o incentiven la evasión fiscal internacional.

Las mayores necesidades sociales, de un lado, y las evidentes limitaciones financieras, de otro, conducen de forma inevitable al reforzamiento de diversos

tipos de **eficiencia** en la administración de los recursos públicos disponibles; todo ello, por otra parte, en un contexto tecnológico y social históricamente muy dinámico, caracterizado por la informatización creciente de la gestión tanto pública como privada.

La presente ponencia pretende centrarse, por razones de brevedad, en dos tipos de técnicas asistidas por ordenador y comunicación “on line” de interés general para mejorar la eficiencia, referentes a:

A) La fase de **planificación del presupuesto público**, para perfeccionar tanto la elección socialmente deseable como el tamaño de los múltiples y diversos programas de gastos e ingresos antes del comienzo del ciclo presupuestario en sentido estricto.

B) La fase de **ejecución del presupuesto público** por los gestores de éste, a fin de incrementar la producción – pública o privada – de los bienes y servicios de provisión pública, reducir sus costes sociales y valorar objetivamente los resultados.

Dentro del primer tipo de técnicas la ponencia se centra, a título de ejemplo, en el enfoque del análisis coste–beneficio de los programas públicos alternativos que, partiendo de un nivel de recursos determinado, deben proveer los bienes y servicios demandados por la sociedad para su consumo de bienestar y por el sistema productivo para su supervivencia, poniendo el énfasis en las nuevas posibilidades que la investigación aplicada, la programación informática y las tecnologías de la información brindan a los órganos legislativos, ejecutivos y de control de los diferentes niveles de administraciones públicas que componen un Estado internacionalmente integrado.

En el segundo grupo de técnicas se pone el énfasis en las que tratan de medir la eficiencia técnica y asignativa en la producción, y, en particular, las posibilidades de los métodos de análisis de fronteras de producción, tanto determinísticos como estocásticos, partiendo de recientes aplicaciones de la investigación operativa en los campos de la educación, cuidados de salud... e incluso del crecimiento económico, subrayándose, como en el caso del tipo de técnicas enfocadas a la mejora en la planificación presupuestaria, las mayores posibilidades que las investigaciones en curso, las aplicaciones informáticas y los avances de la tecnología de la información brindan a los órganos públicos y a los ciudadanos y gestores privados.

A su vez, la aplicación generalizada de ambos tipos de técnicas sólo puede lograrse mediante un esfuerzo coordinado y simultáneo en los ámbitos de la

investigación básica, su paulatino desarrollo práctico y específico en las esferas pública y privada, el equipamiento tecnológico, la reforma permanente de la organización del Estado y la formación técnica permanente del personal funcionario, profesional y el ciudadano en general, esfuerzo que en los ámbitos de:

a) la investigación aplicada ha de diseñar y proveer programas informáticos de planificación y de ejecución presupuestarias específicamente adaptados a los requerimientos de las diferentes áreas de actuación pública;

b) la formación ha de lograr, mediante el aprendizaje constante a lo largo de la vida activa del personal al servicio de las administraciones públicas, entender, integrar, comprobar y perfeccionar las técnicas anteriores, permitiendo asimismo a los agentes del sector privado – ciudadanos y gestores o representantes de éstos ante la administración pública – relacionarse directamente “on line” – en su caso por medio de redes internas – con la administración pública, con la consiguiente reducción de costes sociales de cumplimiento de las obligaciones formales; y

c) la constante reorganización de la administración pública ha de redefinir, con criterios fundamentalmente técnicos, los niveles jerárquicos, el número y los tamaños óptimos de unidades de gestión, los objetivos a alcanzar y sus respectivas ponderaciones valorativas, los indicadores a emplear, los medios materiales y humanos requeridos, los esquemas de competencias y responsabilidades y, sobre todo, los sistemas de incentivos personales y de equipo adecuados.

# ***Effectiveness, efficiency and public management in the third millennium (summary of lecture)***

**Miguel ROIG ALONSO**

*Full Professor of Public Finance and Fiscal Systems  
The Public Finance and Public Sector Economy Research Unit  
University of Valencia*

*In the third millennium, present and future developed mixed-economy countries will have to tackle a series of formidable challenges. Included among these are an increasingly ageing population, with its financial repercussions on public programmes for social care, health care and pensions, growing competition resulting from economic internationalisation and globalisation, with its requirements for the training of qualified human capital and additional provision of transport, communications and energy infrastructures, the protection of the environment and the conservation of natural resources, the social integration of migratory flows, urban population concentrations and the increasingly complex justice system, to name but a few.*

*Even when technological progress and economic growth can contribute to satisfying growing social demands, the available public resources are probably insufficient and, in any event, relatively scarce, especially if public spending programmes are financed – as is desirable – in an orthodox manner. In other words, ensuring price stability by excluding the creation of money and the alienation of public assets for exclusive or predominantly financial ends, limiting the level of public debt and preventing fiscal pressure from exceeding critical thresholds that discourage the supply of productive factors (work, savings, risk-taking, etc.) or that encourage international tax evasion.*

*Greater social needs, on the one hand, and the obvious financial limitations, on the other, inevitably lead to the strengthening of different types of **efficiency** within the administration of available public resources; all*

this, however, is in a historically very dynamic technological and social context, characterised by the growing computerisation of both public and private management.

For the purposes of conciseness, the aim of this paper is to focus on two types of computer-assisted technique and online communication of general interest to improve efficiency, with regard to:

A) The **public budget planning** stage, to perfect both the socially desirable choice and the size of the many and varied expenditure and revenue programmes before the start of the budgetary cycle in its strict sense.

B) The **public budget implementation** stage, by its managers, in order to increase production – both public and private – of the public provision of goods and services, to reduce the social costs and to evaluate the results objectively.

In the first type of technique the paper centres, by way of example, on the cost-benefit analysis focus of alternative public programmes which, starting from a specific level of resources, must provide the goods and services demanded by society for its welfare consumption and by the production system for its survival. Emphasis is placed on the new possibilities that applied research, computer programming and information technologies afford the legislative, executive and audit bodies of the different levels of public administrations which comprise an internationally integrated state.

The second group of techniques stresses those which try to measure the technical and allocating efficiency in production and, in particular, the possibilities of production frontier analysis methods, both deterministic and stochastic, based on recent applications of operational research in the fields of education, healthcare and even economic growth, underlining, as in the case of the type of techniques geared towards improved budgetary planning, the greater possibilities which current research, computer applications and advances in information technology offer public bodies, citizens and private managers.

In turn, the widespread application of both types of technique can only be achieved through a coordinated and simultaneous effort in the fields of basic research, their gradual practical and specific development in the public and private spheres, technological provision, permanent reform of the organisation of the state and the permanent technical training of civil servants, professionals and citizens in general. In all, an effort which in the fields of:

*a) applied research must design and provide budgetary planning and implementation computer programmes specifically adapted to the requirements of the various areas of public activity;*

*b) training must, by means of continuous learning throughout the active life of public administration staff, achieve the understanding, integration, verification and perfection of the above techniques, thereby allowing the private sector agents – citizens and managers or their representatives before the public administration – to have direct contact online – where appropriate through internal networks – with the public administration, with the subsequent reduction in the social costs of fulfilling formal obligations; and*

*c) the constant reorganisation of the public administration must redefine, with fundamentally technical criteria, the hierarchical levels, the optimum number and sizes of management units, the objectives to be achieved and their respective evaluative weightings, the indicators to be used, the materials and human resources required, the system of powers and responsibilities and, above all, the adequate individual and team incentive systems.*



# ***Efficacité, efficience et gestion publique au troisième millénaire (synthèse de l'exposé)***

**Miguel ROIG ALONSO**

*Professeur en matière des finances publiques et des systèmes fiscaux  
Unité de recherche « Finances publiques et Economie du secteur public »  
Université de Valence*

*En ce troisième millénaire, les pays développés dotés d'un régime d'économie mixte – ou ceux qui le seront – doivent affronter une série de défis majeurs: parmi eux, un vieillissement démographique croissant entraînant des répercussions financières sur les programmes publics d'aide sociale et de soins de santé ainsi que sur les régimes de retraite; une augmentation de la concurrence due à la globalisation et à l'internationalisation de l'économie, qui fixe des exigences en termes de formation et de perfectionnement de ressources humaines qualifiées ainsi qu'en matière de dotations supplémentaires en infrastructures de transport, de communication et d'énergie, etc.; la protection de l'environnement et la préservation des ressources naturelles; l'intégration des flux migratoires dans la société; la concentration de la population dans les villes; la complexité croissante du système judiciaire et bien d'autres défis encore.*

*Bien que le progrès technique et la croissance économique permettent de contribuer à la satisfaction d'une demande sociale de plus en plus forte, les ressources publiques à disposition ne suffiront probablement pas et s'avèreront en tout cas être justes, notamment si – comme il est souhaitable – les programmes de dépenses publiques sont financés de manière orthodoxe, autrement dit, si la stabilité des prix est garantie par le non recours à l'augmentation de la masse monétaire ou l'aliénation d'actifs publics à des fins exclusivement ou essentiellement financières; si la dette publique est contenue ; et si l'on parvient à éviter que la pression fiscale ne dépasse des seuils critiques qui réfrènt le développement des facteurs de production (travail, épargne, prise de risques, etc.) ou incitent à l'évasion fiscale vers d'autres pays.*

Les besoins sociaux assez importants d'une part, et les restrictions financières évidentes de l'autre, conduisent inéluctablement au renforcement de différentes formes d'**efficience** dans l'administration des moyens publics disponibles, le tout dans un environnement social et technologique toujours très dynamique qui se caractérise par l'informatisation croissante de la gestion, tant publique que privée.

Compte tenu du peu de temps alloué, je voudrais cibler mon exposé sur deux catégories de techniques assistées par ordinateur et techniques de communication en ligne qui présentent un intérêt général dans le cadre de l'amélioration de l'efficience au niveau des étapes suivantes :

A) La phase de **planification du budget public** qui, avant le début du cycle budgétaire proprement dit, permet de boucler aussi bien la sélection souhaitable sur le plan social que l'étendue des nombreux et divers programmes de dépenses et recettes.

B) La phase d'**exécution du budget public** par les gestionnaires du budget, destinée à accroître la production (publique ou privée) de biens et de prestations de service du système public de prise en charge, à abaisser ses coûts sociaux et à évaluer les résultats de manière objective.

Pour la première catégorie de techniques, l'exposé s'appuie, à titre d'exemple, sur l'approche de l'analyse coût-avantage des programmes publics qui, à partir d'un certain niveau de ressources, doivent fournir les biens et les prestations de service demandés par la société pour son bien-être et par le système de production pour sa pérennité ; l'accent est mis sur les nouvelles possibilités qu'ouvrent la recherche appliquée, la programmation informatique et les technologies de l'information aux organes législatifs, exécutifs et de contrôle et ce, aux différents niveaux des administrations publiques dont dispose un Etat intégré sur le plan international.

Dans la seconde catégorie, l'accent est mis sur les techniques qui doivent permettre, à partir des dernières applications de la recherche opérationnelle dans les domaines de l'éducation, des soins de santé, etc. ainsi que de la croissance économique, de mesurer l'efficience technique et d'allocation au niveau de la production et, en particulier, les possibilités qu'offrent les méthodes tant déterministes que stochastiques de l'analyse des limites de la production. Comme pour la catégorie des techniques visant à l'amélioration de la planification budgétaire, on dégage ici les principales possibilités que les recherches en cours, les applications informatiques et les progrès des technologies de l'information ouvrent aux organismes publics, aux citoyens et aux gestionnaires privés.

*La mise en œuvre largement répandue de ces deux catégories de techniques ne peut toutefois se faire que par un effort coordonné et simultané dans les domaines de la recherche fondamentale, par leur développement spécifique, pratique et progressif dans les secteurs public et privé, par des moyens technologiques, par la réforme continue de l'organisation de l'Etat ainsi que par la formation et le perfectionnement technique permanent des fonctionnaires, du personnel spécialisé et des citoyens en général. Cet effort implique que :*

*a) dans le domaine de la recherche appliquée soient conçus et mis à disposition des programmes informatiques de planification et d'exécution budgétaire qui soient spécialement adaptés aux différentes exigences posées par l'action de l'administration;*

*b) dans le domaine de la formation et du perfectionnement, avec un apprentissage permanente tout au long de la vie active du personnel au service des administrations publiques, l'on parvienne à la compréhension, à l'intégration, au contrôle et au perfectionnement des techniques précédentes et que l'on permette ainsi aux acteurs du secteur privé – citoyens et gestionnaires ou leurs représentants auprès de l'administration publique – d'entrer directement en relation avec l'administration publique en ligne, le cas échéant via des réseaux internes; cela doit permettre une baisse des coûts sociaux liés à la satisfaction des engagements formels;*

*c) et dans le domaine de la réorganisation constante de l'administration publique, l'on redéfinisse, selon des critères essentiellement techniques, les niveaux hiérarchiques, le nombre optimal ainsi que la taille des unités de gestion, les objectifs à atteindre et leurs coefficients d'évaluation respectifs, les indicateurs à utiliser, les moyens matériels et humains nécessaires, les schémas de compétences et responsabilités et, surtout, les systèmes d'incitation du personnel (individus et équipes) adéquats.*

**Effektivität, Effizienz und öffentliche  
Verwaltungssteuerung im dritten  
Jahrtausend  
(Kurzfassung des Referats)**

**Miguel ROIG ALONSO**

Professor für öffentliches Finanzwesen Forschungsbereich  
"Öffentliches Finanzwesen und Wirtschaft des öffentlichen Sektors"  
Universität Valencia

*Im dritten Jahrtausend müssen sich die heutigen oder künftigen entwickelten Länder mit gemischtem Wirtschaftssystem einer Reihe gewaltiger Herausforderungen stellen, zu denen die zunehmende Überalterung der Bevölkerung mit ihren finanziellen Auswirkungen auf die öffentlichen sozialen, Gesundheits- und Rentenversorgungsprogramme, der wachsende Wettbewerb als Folge der wirtschaftlichen Internationalisierung und Globalisierung mit seinen Anforderungen an die Aus- und Weiterbildung eines qualifizierten Humankapitals und die zusätzliche Mittelausstattung der Verkehrs-, Kommunikations-, Energieinfrastruktur usw., der Schutz der Umwelt und der Erhalt der natürlichen Ressourcen, die gesellschaftliche Integration der Migrationsströme, die Konzentration der Bevölkerung in den Städten, die immer komplexere Justizverwaltung u.v.a.m. gehören.*

*Obgleich der technische Fortschritt und das wirtschaftliche Wachstum zur Befriedigung einer anwachsenden sozialen Nachfrage beitragen können, werden die verfügbaren öffentlichen Mittel wahrscheinlich nicht ausreichen und auf jeden Fall relativ knapp ausfallen, insbesondere wenn, wie es wünschenswert ist, die öffentlichen Ausgabenprogramme orthodox finanziert werden, das heißt, indem die Preisstabilität durch den Ausschluss einer Geldschöpfung und einer Veräußerung öffentlicher Aktiva zu ausschließlich oder überwiegend finanziellen Zwecken gesichert, das Ausmaß der öffentlichen Verschuldung begrenzt und vermieden wird, dass der Steuerdruck kritische Schwellen überschreitet, die das Angebot an produktiven Faktoren (Arbeit, Spartätigkeit, Risikoübernahme usw.) destimulieren oder zur internationalen Steuerflucht Anreiz geben.*

Die größeren sozialen Bedürfnisse einerseits und die offensichtlichen finanziellen Beschränkungen andererseits führen unweigerlich zur Stärkung diverser Arten von **Effizienz** in der Verwaltung der verfügbaren öffentlichen Mittel, und all dies in einem historisch sehr dynamischen technologischen und sozialen Umfeld, das durch die zunehmende Informatisierung der öffentlichen wie privaten Haushalts- und Wirtschaftsführung gekennzeichnet ist.

In diesem Referat möchte ich mich der Kürze der Zeit wegen auf zwei Typen computergestützter Techniken und Online-Kommunikation konzentrieren, die im Rahmen der Verbesserung der Effizienz von allgemeinem Interesse sind:

A) Die Phase der **Planung des öffentlichen Haushalts**, um sowohl die sozial wünschenswerte Auswahl als auch den Umfang der vielfachen und vielfältigen Ausgaben- und Einnahmenprogramme vor dem Beginn des Haushaltszyklus im eigentlichen Sinne zu vervollkommen.

B) Die Phase des **Vollzugs des öffentlichen Haushalts** durch die Haushaltsführenden, um die (öffentliche oder private) Produktion von Gütern und Dienstleistungen der öffentlichen Versorgung zu steigern, ihre sozialen Kosten zu senken und die Ergebnisse objektiv zu bewerten.

Beim ersten Typ von Techniken zentriert sich das Referat beispielhaft auf den Ansatz der Kosten-Nutzen-Analyse der alternativen öffentlichen Programme, die ausgehend von einem bestimmten Mittelstand die von der Gesellschaft für ihren Wohlstandskonsum und vom Produktionssystem für sein Überleben nachgefragten Güter und Dienstleistungen beschaffen müssen, wobei der Schwerpunkt auf den neuen Möglichkeiten liegt, die die angewandte Forschung, die EDV-Programmierung und die Informationstechnologien den Legislativ-, Exekutiv- und Kontrollorganen auf den verschiedenen Ebenen der öffentlichen Verwaltungen, die einen international integrierten Staat bilden, eröffnen.

Innerhalb der zweiten Gruppe liegt der Schwerpunkt auf den Techniken, bei denen versucht wird, die technische und Zuweisungseffizienz bei der Produktion und insbesondere die Möglichkeiten der sowohl deterministischen als auch stochastischen Methoden der Produktionsgrenzenanalyse ausgehend von jüngsten Anwendungen der operativen Forschung in den Bereichen der Erziehung, der Gesundheitsversorgung usw. und sogar des Wirtschaftswachstums zu messen. Dabei werden wie im Falle des Typs der auf Verbesserungen bei der Haushaltsplanung ausgerichteten Techniken

die wichtigsten Möglichkeiten herausgearbeitet, die die laufenden Forschungen, die EDV-Anwendungen und die informationstechnologischen Fortschritte den öffentlichen Organen und den Bürgern und privaten Haushalts- und Wirtschaftsführenden eröffnen.

Die allgemein verbreitete Anwendung beider Typen von Techniken lässt sich jedoch ihrerseits nur durch eine koordinierte und simultane Anstrengung auf den Gebieten der Grundlagenforschung, ihre schrittweise praktische und spezifische Entwicklung im öffentlichen und privaten Bereich, die technologische Ausstattung, die permanente Reformierung der Organisation des Staates und die ständige technische Aus- und Weiterbildung der Beamtenschaft, des Fachpersonals und der Bürger im Allgemeinen erreichen. Bei dieser Anstrengung müssen:

a) im Bereich der angewandten Forschung speziell an die Anforderungen der verschiedenen Felder öffentlichen Handels angepasste EDV-Programme der Haushaltsplanung und des Haushaltsvollzugs entworfen und bereitgestellt werden;

b) im Bereich der Aus- und Weiterbildung durch ständiges Lernen während des gesamten Erwerbslebens des im Dienste der öffentlichen Verwaltungen stehenden Personals das Verständnis, die Anwendung, die Überprüfung und die Vervollkommnung der früheren Techniken erreicht und es den Akteuren des privaten Sektors – Bürgern und Geschäftsführenden oder deren Vertretern bei der öffentlichen Verwaltung – auf diese Weise ermöglicht werden, direkt online, gegebenenfalls über interne Netze, mit der öffentlichen Verwaltung in Beziehung zu treten, und das mit der sich daraus ergebenden Senkung der sozialen Kosten der Erfüllung der förmlichen Verpflichtungen; und

c) im Bereich der konstanten Reorganisation der öffentlichen Verwaltung nach im Wesentlichen technischen Kriterien die hierarchischen Ebenen, die optimale Zahl und Größe der Verwaltungseinheiten, die zu erreichenden Ziele und ihre jeweiligen Bewertungsgewichtungen, die anzuwendenden Indikatoren, die erforderlichen materiellen und personellen Mittel, die Schemata der Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten und vor allem die adäquaten persönlichen und Teamanreizsysteme neu definiert werden.

**SESIÓN DE TRABAJO 1**

***SESSION 1***

**1<sup>ère</sup> SÉANCE DE TRAVAIL**

***ARBEITSSITZUNG 1***





**Congreso**  
**Congress**  
**Congrès**  
**Kongress**





# Verwaltungsreform in Deutschland

**Norbert HAUSER**

Vizepräsident des Bundesrechnungshofs

## 1 Einführung

Weltweit steckt die öffentliche Verwaltung in einer Krise. Finanzielle Spielräume werden zunehmend enger, Personal wird abgebaut. Demgegenüber steigen kontinuierlich die qualitativen und quantitativen Ansprüche der Bevölkerung an die Verwaltung. Denken wir nur an die Bereiche Umwelt und Gesundheit oder das Bedürfnis nach Schutz vor terroristischen Anschlägen. Zugleich wird diese staatliche Verwaltung mit Ineffizienz und Unwirtschaftlichkeit gleich gesetzt. Da kein Wettbewerb existiere, mangle es am Leistungsdruck. Auch sei im Vergleich zu privaten Unternehmen die Organisationssteuerung nicht mehr zeitgemäß.

Die Rechnungslegung des Bundes, die Kameralistik, lässt bestehende, aber noch nicht fällige Verbindlichkeiten nicht erkennen, insbesondere werden die finanziell sehr bedeutsamen künftigen Pensionsverpflichtungen nicht abgebildet. Die Bundesregierung verschafft sich verdeckte Kredite, indem sie um Stundung zugesagter Zuwendungen bittet. Der Ressourcenverbrauch und der Werteverzehr für eine staatliche Leistung, ein Produkt, werden nicht erfasst oder Ausgaben nicht demjenigen zugeordnet, der sie veranlasst.

Die Medien beklagen ein Staatsversagen und unterstützen den Ruf nach Abhilfe. Der Bürger wünscht verstärkt, über den Ressourceneinsatz und -verbrauch informiert zu werden. Er fühlt sich hilflos und verliert das Vertrauen in seinen Staat.

Um sich bei den bestehenden finanziellen Engpässen Luft zu verschaffen, veräußert die Regierung große Teile des staatlichen *“Tafelsilbers”*, was nur kurzfristig Ergebnisverbesserungen bringt, während die zugrunde liegenden Probleme zeitversetzt wieder auftreten. Es wurden *Steuern* erhöht, wie beispielsweise in Deutschland die Tabak- und Mineralölsteuer und damit faktisch

auch die auf diese Steuern entfallende Umsatzsteuer. Ausgaben wurden *linear gekürzt*, was oft ungeplante Folgewirkungen nach sich zieht und künftige Haushalte vermehrt belastet: Kürzungen von Instandhaltungsausgaben führen in den Folgejahren zu kostenintensiven Ersatzinvestitionen oder unwirtschaftlichem Substanzverlust. Kürzungen haben oftmals auch eine Verschlechterung des Leistungsangebots der Verwaltung zur Folge, wenn nicht im Gegenzug die Verwaltungsabläufe effizienter gestaltet werden. In einigen Bundesländern wird zurzeit kontinuierlich das Personal in der Finanzverwaltung abgebaut, während gleichzeitig die Aufgaben anwachsen. Die Folge sind Einnahmeverluste im zweistelligen Milliardenbereich. Man folgt anscheinend der Devise: "Wenn's dem Staat schlecht geht, entlassen wir als erstes den Kassierer".

## **2 Der Beginn des Umdenkens – Stand der Reformen**

Um das Vertrauen des Bürgers in seinen Staat wiederzugewinnen und ein grundlegend geändertes Staatsverständnis zu erreichen, werden Markt- und Wettbewerbselemente unter dem Begriff, "New Public Management" in die politisch-administrativen Steuerungsstrukturen eingebaut. Damit soll die Bürokratisierung des Staates vermindert, die betrieblichen Abläufe im öffentlichen Sektor vereinfacht, beschleunigt und damit für den Bürger transparenter und verständlicher gestaltet werden.

Die Einführung betriebswirtschaftlicher Instrumente ist aber nur dann sinnvoll, wenn sie dazu beiträgt, die Wirtschaftlichkeit der Verwaltung zu verbessern und eine effektivere Kontrolle der Regierung zu ermöglichen.

## **3 Die Prinzipien der Reform**

Dabei sind die folgenden Modell-Prinzipien zügig umzusetzen.

**Steuern statt Rudern** – Leistungen sind zu gewährleisten und zu kontrollieren, nicht alles ist selbst zu machen.

**Resultate statt Regeln** – Orientierung an Ergebnissen und Kosten statt Fixierung auf Verfahren und Regeln. Der Hausmeister einer Behörde beauftragt ein viel teureres privates Gartenbauunternehmen, die Hecke zu schneiden, weil der Haushaltstitel, aus dem er sich eine Heckenschere hätte kaufen können, erschöpft ist.

**Eigenverantwortlichkeit statt Hierarchie** – Klare Zuweisung und ungeteilte Verantwortung für die Ressourcen. Bislang sagen die Haushaltspläne an Hunderten von Stellen, wie viel Geld die Verwaltung ausgeben darf, aber nirgends präzise, welche Leistungen (Produkte) sie mit diesem Geld erzeugen soll.

**Wettbewerb statt Monopol** – Ermittlung von Kosten und Qualitäten öffentlicher Leistungen im Vergleich zu anderen Anbietern.

**Motivation statt Alimentation** – Neubestimmung der ‚Ressource Personal‘, die weit über eine Änderung des Dienstrechts hinausgeht.

Ich möchte Sie nun mit einigen “Baustellen” der Verwaltungsreform in Deutschland näher bekannt machen.

## **4 Baustellen der Verwaltungsreform**

### 4.1 Denken in Prozessen

Die Behörde soll lernen, in Prozessen zu denken. Der Bürger als Kunde muss im Vordergrund der Verwaltungsmodernisierung stehen. Was zählt, ist, ihm beispielsweise möglichst schnell eine Genehmigung für Produktionsprozesse oder Fördermittel zur Verfügung zu stellen. Dazu müssen Verwaltungsabläufe umgebaut und die Grenzen der Behörden vertikal im Amt selber und horizontal, sprich über die Ebenen von Bund, Ländern, Landkreisen und Kommunen hinweg durchlässiger werden. Eine tief greifende Reform des öffentlichen Dienstes, neue Formen der Bewertung, Aufstiegsmöglichkeiten, Anreize für serviceorientiertes Verhalten sind gefragt.

Vorgesetzte und ihre Mitarbeiter müssen lernen, in Prozessen und auf die Ergebnisse orientiert zu denken.

### 4.2 Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung

Mit den Kosten- und Leistungsrechnungen (KLR) werden die Voraussetzungen geschaffen, längerfristig die auf den Input orientierte Sichtweise der kameralistischen Haushaltsrechnung um eine stärker an Leistungen und Produkten, also an dem Output, orientierte Darstellung zu ergänzen.

Die KLR ist Voraussetzung eines Controllings. Mit Hilfe von Produkthaushalten wird nun für den Haushaltsgesetzgeber generell die Möglichkeit geschaffen, die von ihm gesetzten Schwerpunkte besser zu verdeutlichen. Es soll nicht mehr gefragt werden “Wie viel Geld ist vorhanden, was wollen wir damit machen?” sondern vielmehr “Was will ich erreichen, welche Ressourcen benötige ich dafür?”.

### 4.3 Zweckorientierter Umgang mit Haushaltsmitteln – Einführung der Doppik

In Deutschland führt das Land Hessen bis zum Jahr 2008 ein ressourcenorientiertes, doppisches Haushalts- und Rechnungswesen ein, um die gewünschte

Transparenz des Haushalts sowohl für die Bürger als auch die Abgeordneten herzustellen. Der Haushalt soll lesbar und verständlich gestaltet werden, damit Parlamentarier und Öffentlichkeit klar erkennen können, welche Verwaltungsleistung wie viel kostet.

Bei der Kameralistik ist das wichtigste Ziel der Nachweis der Einhaltung des Haushaltsgesetzes und des Haushalts. Es wird festgestellt, inwieweit sich Einnahmen und Ausgaben decken, eine Überschuss- und Fehlbetragsermittlung. Die Kameralistik ist also eine Soll-Ist-Rechnung zur Kontrolle des Budgetvollzugs.

Aufgabe der kaufmännischen Buchführung ist hingegen die Ermittlung des Erfolges durch Erfassung von Aufwendungen und Erträgen in der Gewinn- und Verlustrechnung. Die Vermögens- und Finanzlage sowie ihre Änderungen durch die Bilanz werden auf der Grundlage einer Inventur dargestellt.

Parlament und Steuerzahlern werden durch eine Änderung in der Rechnungslegung objektivere Finanzinformationen für politische Entscheidungen durch einheitlich angewandte Rechnungslegungsgrundsätze bereitgestellt, die zu einem ‚ehrlichen Kassensturz‘ der öffentlichen Hand führen. Folge davon wird sein, dass die Bürger sowohl die Erfüllbarkeit ihrer Forderungen gegenüber dem Staat wie auch die Versprechungen der Politik realistischer beurteilen können. Die Reformdebatten werden versachlicht.

Die Regierung kann zuverlässiger die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einschätzen. Die doppische Rechnungslegung erbringt einen nicht zu unterschätzenden Beitrag zu fundierten Führungsentscheidungen. Handlungsbedarf kann aufgrund der verbesserten Kenntnisse der finanziellen Risiken früher und besser erkannt werden. Die Verwaltung kann aufgrund der Tatsache, dass der Substanzverzehr besser ersichtlich wird, die Investitionen nachhaltiger bewirtschaften. Erst die Doppik wird auf Dauer die Erstellung einer konsolidierten Rechnung in den Bundesländern vor allem aber für den Bund sowie ein Benchmarking mit anderen Organisationen ermöglichen.

Das wichtigste ist, dass die Daten qualifiziert aufbereitet und den Entscheidungen zugrunde gelegt werden. Daher sollte die externe Finanzkontrolle eine qualifizierte Aufbereitung der Daten durch die betroffene Behörde selbst fordern, die dann ggf. vom Rechnungshof in den jeweiligen Fachbereichen überprüft werden kann. Im Einzelfall könnte er eine Stellungnahme dazu abgeben und den Entscheidungsträgern zur Verfügung stellen. Soweit in der von Ihnen geprüften Verwaltung in jüngster Zeit Änderungen der Rechnungslegung vorgenommen wurden, ist es sinnvoll zu erheben,

welche Kosten die Umstellung verursacht hat, ob die Daten nun qualifiziert aufbereitet werden und insbesondere, welche Änderungen im Verhalten dadurch herbeigeführt wurden. Entsprechende Berichte könnten dazu führen, dass eine Best Practice im Umgang mit den Daten aufgezeigt werden kann.

Viele Staaten in Europa sowie internationale Organisationen wechseln von der Kameralistik zur Doppik oder haben sie bereits eingeführt. Immer häufiger werden dabei die speziell für den staatlichen Bereich aufgestellten International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) angewendet. Formuliert werden die IPSAS vom Public Sector Committee (PSC) der International Federation of Accountants (IFAC). EUROSAT und EURORAI stehen hierbei weitgehend abseits; lediglich die INTOSAI hat Beobachterstatus. Die externe Finanzkontrolle muss die Frage beantworten, ob sie es bei dem Beobachterstatus in derartigen Gremien über Rechnungslegungsstandards belassen will oder ob es nicht angezeigt wäre, sich aktiv mit den Standards zu befassen, die wir ggf. alle einmal anwenden werden.

## **5 Transformation von Behörden**

Auch im Miteinander von Behörden zeichnet sich ein neuer Trend ab, wonach Preis, Qualität und Know-how, also wettbewerbliche Elemente, den Ausschlag geben, welche Behörde ein Aufgabenfeld behält oder ein neues übernimmt.

Nehmen wir zum Beispiel die Auszahlung von Renten. Diese Aufgabe wurde bisher - historisch - von der Post wahrgenommen. Die Bundesknappschaft – eine gesetzliche Sozialversicherung für den schon fast nicht mehr vorhandenen Bergbau in Deutschland – sieht sich seit Jahren einer Überalterung der versicherten Mitglieder und mangelndem Neuzustrom ausgesetzt. Daher überlegte die Geschäftsführung, welche neuen Aufgaben sie zur Erhaltung ihrer Organisation und vor allem zur Weiterbeschäftigung ihrer Mitarbeiter gewinnen kann. Sie legte ein Angebot vor, die Rentenauszahlung deutlich billiger als die Post durchzuführen. Bereits vorher setzte sie sich mit einem wirtschaftlicheren Konzept gegenüber der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte (BfA) durch, als es darum ging, die Betreuung aller geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse bei denen die Bruttoverdienstgrenze 400 Euro beträgt hinsichtlich der An- und Abmeldungen sowie Beitragsnachweise und Pauschalabgaben - sog. "Zentrale für Minijobs" - zu übernehmen.

Auch die Frage, wie künftig die polizeilichen Vollzugsdienste zwischen Bundesgrenzschutz, Polizei und dem Zoll aufgeteilt werden, stellt eine Vorstufe zu wirklichem Wettbewerb dar. Die Entscheidungsträger prüfen dabei, wer bes-

ser, effizienter und billiger arbeiten kann. Dies sind Beispiele für den beginnenden Wettbewerb der Behörden untereinander.

## **6 Privatisierung staatlicher Leistungen**

### 6.1 Allgemeines zu Privatisierungen

Neben einer Übertragung von Managementmethoden aus der Privatwirtschaft auf die öffentliche Verwaltung und einer Public Private Partnership sucht der Staat oftmals sein Heil direkt in der Privatisierung.

In wachsendem Maße werden Aktivitäten aus den Kernhaushalten des Staates in rechtlich selbstständige Einheiten des öffentlichen und auch des privaten Rechts ausgelagert. Soweit keine stichhaltige Begründung dafür vorliegt, besteht der Verdacht, dass sich die Exekutive auf diesem Wege der parlamentarischen und womöglich auch der externen Finanzkontrolle entziehen will. Unbeachtet bleibt dabei, dass die Handelnden damit gleichzeitig einen Teil ihrer demokratischen Legitimation verlieren. Wir werden frühzeitig und in jedem Einzelfall auf diese Gefahr aufmerksam machen.

Bei der notwendigen Reform des Haushaltsrechtes ist die *Budgethoheit* des Parlamentes ein zentraler Punkt. Parlament und Regierung sind Treuhänder für die (Steuer-)Gelder der Bürger. Der Geschäftsführer einer Firma hingegen vertritt lediglich die Interessen der Shareholder.

Veränderungen müssen daher immer unter dem Gesichtspunkt betrachtet werden, ob sie gewährleisten, dass das Parlament weiterhin Schwerpunkte setzen und den Ressourceneinsatz festlegen kann. Dabei geht es insbesondere darum, politische Ziele möglichst genau zu bestimmen, den Ressourceneinsatz – z.B. als Budget – vorzugeben und die erforderliche Kontrolle zu gewährleisten.

### 6.2 Sog. "unechte" Organisationsprivatisierung

Um den als hemmend eingeschätzten Rahmenbedingungen staatlicher Auftrags erledigung wie eigenes Dienstrecht der öffentlich Bediensteten, Haushaltsvorschriften und langwierigen Entscheidungsprozessen auszuweichen, sehen viele Regierungen einen geeigneten Lösungsansatz in der Übertragung von Aufgaben an privatwirtschaftlich organisierte Einrichtungen, wobei aber Regierung und Verwaltung ihren Einfluss- und Steuerungsmöglichkeiten und damit letztendlich die Verantwortlichkeit nicht abgeben. Es stellt sich für uns die Frage, inwieweit eine solche "unechte" Organisationsprivatisierung vom Ansatz her falsch angelegt ist. Oft genug steigen die Kosten: Die Leistungserbringung unterliegt nach der Privatisierung

der Umsatzsteuer, bei der Übertragung von Grundstücken fällt Grunderwerbsteuer an und nicht selten steigen die Managergehälter um ein Vielfaches gegenüber den Besoldungen, die die bisherigen Entscheidungsträger erhielten. Die externe Finanzkontrolle wird zu prüfen haben, ob Staatsbetriebe diese Leistung erbringen müssen oder sich der Staat dadurch ohne Not in einen Wettbewerb mit Privaten begibt, was ordnungspolitisch verfehlt wäre.

### 6.3 Kernkompetenzen

Dort, wo marktwirtschaftlicher Wettbewerb wirklich greifen würde, stellt sich in aller Regel die Frage nach dem Sinn staatlicher Leistungserbringung per se. NPM wäre dann nicht nur eine Reform der Verwaltung, sondern eine Neudefinition der staatlichen Aufgaben, verbunden mit einer kräftigen Redimensionierung der Verwaltung. Wo liegt aber die absolute Grenze der Erfüllung der bisher staatlichen Aufgaben durch Private und was sind staatliche Kernkompetenzen?

### 6.4 Externe Berater

Die "Verschlankung" des Staates hat vielfach zur Folge, dass Dienstleistungen Privater eingekauft werden müssen. Der Staat muss selbst in den Kernbereichen bei der Erfüllung seiner Aufgaben auf private externe Berater zurückgreifen. Bedingt durch Stellenabbau geht zunehmend das Expertenwissen für die Auftragserteilung und die Überprüfung der Auftrags Erfüllung in der Verwaltung bei vielen maßgebenden Großprojekten verloren.

## **7 Auswirkungen auf die Tätigkeit der externen Finanzkontrolle**

Die mit der Einführung von Kosten- und Leistungsrechnungen, Doppik, Public Private Partnerships, Privatisierung und die Auftragsvergabe an externe Berater verbundenen strukturellen und inhaltlichen Änderungen stellen auch die externe Finanzkontrolle vor neue Herausforderungen.

Diese ist gefordert, die wünschenswerte Transparenz des Staates für den Bürger und die staatlichen Organe herbeizuführen und damit das Vertrauen des Bürgers zu seinem Staat zu stärken.

Parlament, Regierung und Verwaltung, die die Reformprozesse initiieren und begleiten benötigen fundierte Kenntnisse der anstehenden Probleme. Diese Kenntnisse könnte ihnen die externe Finanzkontrolle verschaffen.

Die Prüfer müssen sich zunächst selbst Grundlagen in der Nutzung von Informationstechnik, modernen Steuerungsinstrumenten, Personalmanagement

und der Doppik aneignen. Bei der Beratung der Umsetzung von Verwaltungsreformaßnahmen kann sich dann die Rolle der externen Finanzkontrolle der Funktion eines – und dies ist das Besondere – unabhängigen, klientenungebundenen Unternehmensberaters annähern. Die Prüfer könnten darüber hinaus, “Forscher und Entwickler” werden, indem sie die Anwendungsmöglichkeiten für eine effiziente und effektive Verwaltung einander gegenüberstellen, prüfen, bewerten und Alternativen aufzeigen, unter denen die Politik, der die letzte Entscheidung obliegt, wählen kann.

Letztlich sind wir aufgerufen bzw. verpflichtet, unsere Erkenntnisse als quasi Musterinstitution selber zu praktizieren.



# **Reforma de la Administración Pública en Alemania**

**Norbert HAUSER**

Vicepresidente del Tribunal de Cuentas Federal

## **1 Introducción**

*En todo el mundo, la Administración Pública atraviesa una crisis. El margen de maniobra financiero es cada vez menor y el personal se reduce cada vez más. En cambio, las exigencias cualitativas y cuantitativas de la población respecto a la Administración aumentan constantemente. Pensemos simplemente en los ámbitos de medio ambiente y sanidad, o en la necesidad de protección frente a ataques terroristas. Al mismo tiempo, la Administración Pública se equipara a ineficiencia y falta de rentabilidad. Se dice de ella que, puesto que no tiene competencia, carece de presión para producir un rendimiento. También que, en comparación con las empresas privadas, su dirección organizativa ha quedado desfasada.*

*La rendición de cuentas federal, la cameralística, no permite identificar las deudas que han sido contraídas, pero aún no han vencido; en especial, no refleja los futuros compromisos en materia de pensiones, de gran importancia financiera; el Gobierno federal se provee de créditos ocultos solicitando prórrogas para las subvenciones prometidas; no se registran el consumo de recursos ni la pérdida de valor de un servicio público, de un producto; ni tampoco se adscriben los gastos a aquél que los ha producido.*

*Los medios de comunicación denuncian el fracaso del Estado y apoyan el clamor a poner remedios, al mismo tiempo el ciudadano desea cada vez más estar informado sobre la utilización y el consumo de los recursos. Se siente desamparado y pierde la confianza en el Estado.*

*Para lograr respirar un poco en medio de esas dificultades económicas, el Gobierno está vendiendo gran parte de “la flor y nata” estatal, lo que produce mejoras en los resultados solo a corto plazo, mientras que los problemas subyacentes siguen sin resolverse. Se elevaron los impuestos, por*

*ejemplo en Alemania se subieron los impuestos sobre el tabaco y el petróleo, con lo que, de hecho, también se elevaron los impuestos sobre las ventas que recaen sobre dichos impuestos. Los gastos se redujeron de forma lineal, un procedimiento que a menudo tiene consecuencias imprevistas y perjudica en gran medida a los presupuestos futuros: las reducciones de gastos de mantenimiento provocan en los años posteriores importantes gastos de inversiones en reposición o pérdidas del activo real antieconómicas. Con frecuencia, los recortes también han provocado un empeoramiento de la oferta de servicios de la administración, cuando no se ha mejorado consecuentemente la eficiencia de los procesos de ésta. En la actualidad, en algunos estados federados se está reduciendo de forma constante el personal de la Administración financiera, mientras que, al mismo tiempo, se acumulan las tareas. Las consecuencias son pérdidas de ingresos que ascienden a varias decenas de miles de millones. Al parecer, el lema es: “Cuando al Estado le va mal, al primero que despedimos es al cajero”.*

## **2 El comienzo del cambio de perspectiva: estado de las reformas**

*Para recuperar la confianza del ciudadano en el Estado y alcanzar un concepto de Estado fundamentalmente distinto, se incorporan elementos de mercado y competencia bajo la denominación de “Nueva Gestión Pública” a las estructuras de mando político-administrativas. Así, se pretende reducir la burocratización estatal, simplificar y agilizar los procesos empresariales del sector público y, de ese modo, presentárselos al ciudadano de forma más transparente y comprensible.*

*No obstante, la introducción de instrumentos de la economía empresarial solo tiene sentido cuando contribuye a mejorar la eficiencia de la Administración y permite un control más efectivo del Gobierno.*

## **3 Los principios de la reforma**

*Para ello, es necesario aplicar de inmediato los siguientes principios:*

**Llevar el timón en vez de remar:** *hay que garantizar y controlar los servicios, no todo debemos hacerlo nosotros mismos.*

**Resultados en vez de reglas:** *orientación a los resultados y a los costes en vez de atender únicamente a los procesos y a las reglas. El conserje de un establecimiento de la Administración pública encarga a una empresa privada muy cara que corte el seto porque la partida presupuestaria con la cual podría haberse comprado unas tijeras de podar está agotada.*

**Responsabilidad propia en vez de jerarquía:** clara adjudicación y responsabilidad no compartida en materia de recursos. Hasta la fecha, los planes presupuestarios informan reiteradamente de cuánto dinero puede gastar la Administración, pero no especifican con precisión en ningún sitio qué servicios o productos debe prestar o producir con ese dinero.

**Competencia frente a monopolio:** cálculo de costes y calidad de los servicios públicos en comparación con otros proveedores.

**Motivación frente a manutención:** nueva definición de “recursos de personal” que va mucho más allá de un cambio en el derecho que regula la función pública.

Me gustaría explicarles ahora algunos de los pilares de la reforma de la Administración en Alemania.

## **4 Pilares de la reforma de la Administración**

### **4.1 Pensar en procesos**

Las autoridades tienen que aprender a pensar en procesos. La idea del ciudadano como cliente debe ocupar el primer plano en la modernización de la Administración. Lo que importa es, por ejemplo, poder facilitarle lo más rápidamente posible el permiso para un proceso de producción o una ayuda económica. Para ello, es necesario reformar los procesos administrativos y flexibilizar las fronteras de las autoridades, verticalmente en la misma oficina y horizontalmente, es decir, en los niveles del conjunto federal, de los estados federados, de los distritos rurales y de los municipios. Se necesita una reforma profunda del servicio público, nuevas formas de valoración, posibilidades de promoción profesional, estímulos para un comportamiento orientado al servicio. Los jefes y los empleados deben aprender a pensar en procesos y orientarse a los resultados.

### **4.2 Introducción de la contabilidad de costes y resultados**

Con la contabilidad de costes y resultados (contabilidad analítica), se cumplen los requisitos de completar a largo plazo la perspectiva orientada al “input” de la contabilidad presupuestaria cameralística con una representación más orientada a los servicios y a los productos, es decir, al “output”. La contabilidad de costes y resultados es un requisito del control de la gestión. Con los presupuestos de productos se brinda a los responsables de elaborar la ley del presupuesto la oportunidad general de ilustrar con mayor claridad los puntos esenciales que han establecido. Ya no deben

preguntar: “¿Cuánto dinero disponible hay? ¿Qué queremos hacer con él?”, sino más bien: “¿Qué deseamos alcanzar? ¿Qué recursos necesitamos para conseguirlo?”.

#### 4.3 Dotaciones presupuestarias orientadas a la consecución de objetivos: introducción de la contabilidad por partida doble

En Alemania, el Estado federado de Hesse está introduciendo, en un proceso que finalizará en 2008, un sistema presupuestario y una contabilidad por partida doble, orientados a los recursos, para crear la deseada transparencia del presupuesto tanto para los ciudadanos como para los parlamentarios. El presupuesto debe ser elaborado de manera que resulte legible y comprensible, a fin de que los parlamentarios y la opinión pública puedan reconocer con claridad cuánto cuesta cada servicio administrativo determinado.

En la contabilidad cameralística, el principal objetivo es la comprobación del cumplimiento de la ley presupuestaria y del presupuesto. Se establece hasta qué punto los ingresos cubren los gastos, realizando para ello un cálculo del superávit y el déficit. Es decir, la cameralística es un cálculo del tipo “previsto/real” para controlar la ejecución del presupuesto.

Por el contrario, la función de la contabilidad mercantil consiste en averiguar el resultado registrando los gastos y los ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias. A partir de un inventario, se representa la situación patrimonial y financiera, así como su correspondiente modificación inducida por el balance.

Mediante la reforma introducida en la rendición de cuentas, el Parlamento y el contribuyente reciben información financiera más objetiva para la adopción de decisiones políticas gracias a la aplicación uniforme de principios contables generalmente aceptados, con lo que se logrará un “auténtico arqueo” del sector público. En consecuencia, los ciudadanos deberían poder juzgar de manera más realista las promesas de los políticos, así como hasta qué punto sus peticiones al Estado son factibles. Los debates sobre las reformas se tornan cada vez más objetivos.

El Gobierno puede valorar de modo más fidedigno la situación patrimonial, financiera y de rentabilidad. La contabilidad por partida doble supone una contribución nada desdeñable a la toma de decisiones gubernamentales fundadas. Los casos en que es preciso actuar pueden identificarse antes y mejor gracias al mayor conocimiento de los riesgos financieros. La Administración puede administrar de manera más sostenible las inversiones debido al hecho de que es más sencillo reconocer la erosión de activo

real. A la larga, solo la contabilidad por partida doble permite elaborar una contabilidad consolidada en los estados federados, pero sobre todo en el conjunto federal, así como la comparación con otras organizaciones.

Lo más importante es que los datos se preparen con métodos de calidad reconocida y se empleen como base para la toma de decisiones. Por este motivo, los órganos de control externo del sector público deberían promover una elaboración de calidad de los datos por parte de las autoridades en cuestión, que entonces, en su caso, podrían ser objeto de revisión por parte del tribunal de cuentas respectivo en los ámbitos técnicos pertinentes. Excepcionalmente, el tribunal podría emitir un dictamen y ponerlo a disposición de aquellos políticos con capacidad de decisión. Siempre que en la Administración que haya sido fiscalizada se hayan producido cambios recientes en la rendición de cuentas, es conveniente averiguar qué costes han causado dichos cambios, si en la preparación de los datos se emplean ahora métodos de calidad reconocida y, en especial, qué cambios se han producido en la actuación de la Administración. A través de los correspondientes informes, podrían establecerse unas prácticas recomendadas en el tratamiento de los datos.

Muchos países europeos, así como organizaciones internacionales, están cambiando de la cameralística a la contabilidad por partida doble o han introducido ya esta última. Cada vez con más frecuencia, especialmente en el ámbito estatal, se aplican las Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSAS). Las IPSAS son elaboradas por el Comité del Sector Público (PSC) de la Federación Internacional de Expertos Contables (IFAC). EUROSAL y EURORAI quedan en gran medida apartados en este terreno; únicamente INTOSAI posee estatus de observador. Los órganos de control externo del sector público deben responder a la pregunta de si desean que el estatuto de observador respecto a las normas de contabilidad quede como estaba en este tipo de comités o si no sería conveniente ocuparse activamente de las normas que, llegado el caso, utilizaremos todos en un momento dado.

## **5 Transformación de las autoridades**

Al establecer una comparación entre las distintas administraciones se perfila asimismo una nueva tendencia, según la cual el precio, la calidad y la experiencia práctica, es decir, los elementos de la competencia, son los que determinan qué autoridades mantienen un ámbito de competencias o asumen uno nuevo.

*Tomemos por ejemplo el pago de las pensiones. Hasta la fecha, esta tarea ha sido realizada – históricamente – por Correos. La Entidad Federal de Seguro Minero – una seguridad social para la minería, casi desaparecida, de Alemania –, se enfrenta desde hace años al envejecimiento de las personas aseguradas y a la falta de nuevos miembros. Por este motivo, la gerencia reflexionó sobre qué nuevas tareas podía asumir para mantener su organización y, sobre todo, para prolongar el empleo de sus trabajadores. Para ello, hizo una oferta en la que la tramitación de los pagos de las pensiones resultaba mucho más barata que si se realizaba a través de Correos. Ya en el pasado, había logrado imponerse frente al Instituto Federal del Seguro para Empleados con un concepto más económico. Se trataba de asumir el seguimiento de todas las ocupaciones laborales de escasa remuneración (aquellas con un límite de remuneración bruta de 400 EUR), en particular la gestión de las altas y bajas, así como de los comprobantes de contribución y los impuestos globales: la denominada “Oficina central de minitrabajos”.*

*Asimismo la cuestión de cómo serán distribuidos en el futuro los servicios ejecutivos de la Policía entre la Policía Federal de Fronteras, la Policía y las Autoridades aduaneras representa un paso previo para el auténtico comienzo de la competencia. Los responsables de la toma de decisiones están comprobando quién puede trabajar mejor, de manera más eficiente y con unos costes menores. Estos son ejemplos del comienzo de la competencia entre las distintas autoridades.*

## **6 Privatización de los servicios públicos**

### *6.1 Generalidades sobre la privatización*

*Junto a la transferencia de métodos de gestión de la economía privada a la Administración Pública y la cooperación con el sector privado (Public Private Partnership), a menudo el Estado busca fortuna en la privatización.*

*Cada vez con más frecuencia, se externalizan actividades del presupuesto básico del Estado en unidades jurídicamente independientes de derecho público y privado. En la medida en que no hay razón de peso para ello, existe la sospecha de que el Ejecutivo desea esquivar de esta manera los controles parlamentarios y posiblemente también los controles financieros externos. No se tiene en cuenta que los implicados pierden al mismo tiempo parte de su legitimación democrática. Advertiremos oportunamente y en cada uno de los casos de este peligro.*

*Un aspecto central de la necesaria reforma del derecho presupuestario es la soberanía presupuestaria del Parlamento. El Parlamento y el Gobierno son fideicomisarios de los tributos recaudados de los ciudadanos. Por el contrario, el gerente de una compañía representa únicamente los intereses de los accionistas.*

*Por tanto, a la hora de analizar los cambios, hay que considerar siempre si éstos garantizan que el Parlamento siga definiendo los puntos esenciales y el empleo de recursos. En especial se trata de determinar con la mayor precisión posible los objetivos políticos, hacer previsiones de la utilización de recursos – como el presupuesto, por ejemplo – y garantizar los controles necesarios.*

## *6.2 “Seudo” privatización organizativa*

*Para eludir las condiciones marco de la ejecución pública de tareas – que se consideran un obstáculo –, como son el derecho que regula la función pública, la normativa presupuestaria y los prolongados procesos de decisión, muchos gobiernos encuentran un modelo de solución adecuado en el traspaso de tareas a entidades organizadas según la economía empresarial, pero de forma que el Gobierno y la Administración no cedan sus posibilidades de influencia y de gestión y, por tanto, en última instancia tampoco la responsabilidad administrativa. Se nos plantea la pregunta de hasta qué punto una “seudo” privatización organizativa es un mal planteamiento desde el principio. Muy a menudo aumentan los costes: tras la privatización, la prestación de servicios está sometida al impuesto sobre la venta, en la transferencia de inmuebles es aplicable el impuesto sobre la adquisición de bienes inmuebles y en bastantes ocasiones suben los sueldos de los directivos en comparación con los salarios que recibían los que habían sido responsables de la toma de decisiones hasta ese momento. Los órganos de control externo del sector público tendrán que comprobar si las empresas públicas deberían prestar este servicio o si el Estado, sin necesidad, se está implicando en la competencia con particulares, lo que desde el punto de vista político debería considerarse como una actuación errónea.*

## *6.3 Competencias básicas*

*En aquellos ámbitos en los que se generalizará realmente la competencia en régimen de economía de mercado, se plantea en toda regla la cuestión del sentido de la prestación pública de servicios per se. En ese caso, la Nueva Gestión Pública no sería solo una reforma de la Administración, sino una redefinición de las tareas públicas, relacionada con un importante cambio*

*de dimensión de la Administración. Pero ¿dónde se sitúa el límite absoluto para la ejecución de las tareas que eran públicas hasta la fecha por parte de empresas privadas y cuáles son las competencias básicas públicas?*

#### *6.4 Asesores externos*

*El “adelgazamiento” del Estado comporta frecuentemente la necesidad de contratar los servicios de proveedores privados. El Estado debe recurrir, incluso en los sectores clave, a asesores externos privados para realizar sus cometidos. Condicionado por la reducción de plantillas, cada vez se pierden más en la Administración los conocimientos de expertos para la adjudicación y la supervisión de la ejecución de encargos en muchos proyectos decisivos y de envergadura.*

### **7 Repercusiones para la actividad de los órganos de control externo del sector público**

*Los cambios estructurales y de contenido relacionados con la introducción de la contabilidad de costes y resultados, la contabilidad por partida doble, la cooperación con el sector privado, la privatización y la asignación de cometidos a asesores externos plantean también nuevos retos para los órganos de control externo.*

*Se espera de los tribunales de cuentas que contribuyan a lograr la deseada transparencia del Estado para los ciudadanos y los órganos públicos, y así reforzar la confianza de los ciudadanos en el Estado.*

*El Parlamento, el Gobierno y la Administración que inician y efectúan un seguimiento de los procesos de reforma necesitan conocimientos fundados sobre los problemas pendientes. Los órganos de control externo del sector público podrían facilitarles esos conocimientos.*

*Por de pronto, los mismos auditores del sector público deberían adquirir unos conocimientos básicos de utilización de la tecnología de la información, de los modernos instrumentos de gestión, de la gestión de personal y de la contabilidad por partida doble. En el asesoramiento respecto a la aplicación de las medidas de reforma de la Administración, el papel de los órganos de control externo puede entonces aproximarse a la función – y esto es lo especial – de un asesor empresarial independiente, sin vinculación con los clientes. Los auditores podrían asimismo asumir funciones de “investigación y desarrollo” comparando, comprobando, valorando y ofreciendo alternativas – entre las cuales los políticos, que tienen en su mano*



*la última decisión, puedan elegir –, respecto a las posibilidades de aplicación para lograr una Administración eficiente y eficaz.*

*Por último, estamos llamados, es decir, obligados a poner en práctica en el seno de nuestras propias instituciones los conocimientos con que contamos teniendo en cuenta nuestra calidad de casi institución modelo.*

# **Administrative reform in Germany**

**Norbert HAUSER**

*Vice-President of the Federal Court of Audit*

## **1 Introduction**

*Public administration is in global crisis. Room for financial manoeuvre is becoming increasingly tighter and staff cuts are being made. In contrast, the demands placed by the population on administration, in terms of both quantity and quality, are continually rising. We only have to think of the areas of the environment and health or the need for protection against terrorist attacks. At the same time, this public administration is seen as synonymous with inefficiency and poor value for money. It is claimed that there is no competition and, therefore, no pressure to perform. Compared to private companies, organisational monitoring in public administration is also said to be outdated.*

*In Germany, the federal government's system of accounting, namely the cameralistic system, does not reveal accrued, but not yet matured liabilities. In particular, future pension liabilities, which are very important from a financial perspective, are not shown. The federal government is securing hidden loans by requesting that pledged financial contributions be deferred. Resource consumption and the loss of value for a public sector service, a product, are not recorded or expenditure is not assigned to those who cause it.*

*The media complain of failure on the part of the State and support the call for remedial action. The citizen increasingly wishes to be informed of the way in which resources are employed and consumed. He feels helpless and loses faith in his State.*

*In order to create breathing space amid the existing financial bottlenecks, the government is selling off large parts of the "family silver". This only brings about improvements in the short term, while the underlying problems reappear at a later stage. Taxes have been raised, such as those on tobacco and hydrocarbon fuels in Germany, and as a result, so has the*

turnover tax relating to these taxes. Spending has been reduced on a straight-line basis, which often brings unexpected consequences and increasingly places a burden on future budgets: cuts in maintenance spending will in coming years lead to high-cost replacement investments or uneconomic asset erosion. Cuts also often result in a deterioration in the range of administrative services, if administrative procedures cannot be structured more efficiently to offset this trend. In some federate states, staff numbers in financial administration are steadily being cut, while at the same time, the workload continues to grow. The results are losses in revenue running into tens of billions. People are apparently following the maxim: "If the State is doing badly, those collecting the money will be the first to go".

## **2 The start of the rethinking process - status of the reforms**

In order to restore the citizen's faith in his State and to achieve a fundamentally new understanding of the State, market and competitive elements are incorporated into political-administrative management structures under the term "New Public Management", the aim of which is to reduce the bureaucratisation of the State, as well as to simplify and speed up operational processes in the public sector, thus making them more transparent and easier to understand.

However, the introduction of business management instruments is only useful if it helps to improve the efficiency of administration and enables more effective government control.

## **3 Principles of the reform**

The following model principles should be implemented rapidly into the reforms.

**Steering instead of rowing** – Performance must be guaranteed and controlled, not everything must be done by oneself.

**Results instead of rules** – Focus on results and costs instead of an emphasis on procedures and rules. The caretaker of an authority calls in a much more expensive, private horticultural company to cut the hedge because the funds in budget subhead, from which he could have purchased a pair of hedge clippers, are all exhausted.

**Autonomy instead of hierarchy** – Clear allocation and undivided responsibility for resources. To date, the budget plans have been indicating in hundreds of places how much money administration may spend, but

nowhere do they state precisely which services (products) they are supposed to generate with this money.

**Competition instead of monopoly** – Calculation of costs and qualities of public services compared to other providers.

**Motivation instead of maintenance** – A redefinition of ‘personnel as a resource’ which goes far beyond a change to service regulations.

I would now like to familiarise you a little more with some of the core areas of administrative reform in Germany.

## **4 Core areas of administrative reform**

### **4.1 Thinking in terms of processes**

Authorities should learn to think in terms of processes. Administrative modernisation must focus on the citizen as the customer. What counts is providing him, for example, with an authorisation for production processes or finance as quickly as possible. To this end, administrative procedures need to be restructured and the boundaries of the authorities must become more permeable, both vertically within the office itself, as well as horizontally, i.e. across federal republic, federate state, administrative district and municipality. An extensive reform of public service, new forms of assessment, prospects for promotion and incentives for service-oriented behaviour are in demand. Managers and their employees must learn to think in terms of processes and in a results-oriented fashion.

### **4.2 Introduction of cost and performance accounting**

Cost and performance accounting (CPA) creates the right conditions to supplement, over the longer term, the input-oriented view of cameralistic budget accounting with a representation which is geared more strongly towards services and products, i.e. towards output. CPA is a prerequisite for controlling. With the help of product budgets, the opportunity is, generally speaking, created for the budget legislator to clarify the priorities which he has set. The question should no longer be: "How much money is available, what do we want to do with it?" but rather: "What do I want to achieve, what resources do I need to get there?"

### **4.3 Handling budget funds in a purposeful manner – introduction of the double-entry accounting system**

In Germany, the federate state of Hesse will introduce a resource-oriented, double-entry budgeting and accounting system by 2008 in order to bring

about the desired budgetary transparency both for citizens and members of parliament. The budget should be readable and structured in a comprehensible manner in order that parliamentarians and the public can clearly recognise how much each administrative service costs.

The prime objective in terms of the cameralistic system of accounting is to prove compliance with the Budget Act and the budget. The extent to which income and expenditure balance each other out is arrived at, i.e. determination of surplus or shortfall. The cameralistic system of accounting thus amounts to a comparison of target with actual figures to check the implementation of the budget.

However, the job of commercial bookkeeping is to calculate profit by recording income and expenditure in the profit and loss account. The asset and financial situation as well as any changes thereto resulting from the balance sheet are shown on the basis of an inventory.

As a result of a change to the accounting system, more objective financial information for political decisions, based on uniformly applied accounting principles, is made available to parliament and the taxpayer. This will result in a “genuine cash audit” of the public sector. As a consequence, citizens will be able to more realistically assess politicians’ promises or whether it is feasible to expect that their claims on the State will be met. The debates on reform are becoming more concrete.

The government is able to appraise the situation in terms of assets, finances and income with greater reliability. The contribution made by the double-entry system of accounting to well-founded management decisions should not be underestimated. The improved knowledge of financial risks means that the need to take action can be recognised earlier and better. In view of the fact that the erosion of assets is becoming more apparent, administration can manage investments in a more sustainable fashion. In the long term, only the double-entry accounting system will enable a consolidated account to be prepared in the federate states, but in particular for the federal government, as well as making benchmarking with other organisations possible.

The most important fact is that the data are processed in a professional manner and used as a basis for making decisions. Therefore, the external public-sector audit institutions should request that the data be expertly processed by the authority in question itself, which can then be examined, if necessary, by the court of audit in the respective specialist areas. In individual

cases, the court of audit might issue a statement on this, which could also be made available to decision makers. If changes have recently been made to the accounting system in the administration subject to audit, it is useful to ascertain what costs have arisen as a result of the changes, whether the data are now being processed in a professional manner and, in particular, what behavioural changes this has caused. It may be that a method of best practice as to handling data can be shown on the basis of corresponding reports.

Many European countries and international organisations are changing over from the cameralistic to the double-entry system of accounting or have already done so. In this context, the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), drawn up especially for the area of public-sector accounting, are increasingly being applied. The IPSAS are formulated by the Public Sector Committee (PSC) of the International Federation of Accountants (IFAC). In this respect, EUROSAI and EURORAI are to a great extent sidelined with only INTOSAI holding observer status. External public-sector audit institutions must answer the question as to whether they are prepared to leave it at the observer status on these accounting standard committees or whether it might not be preferable to actively deal with the standards which we will possibly all have to apply at some stage.

## **5 Transformation of authorities**

A new trend is also emerging in the way in which authorities work with one another, where price, quality and expertise, i.e. competitive elements, are the decisive factor with regard to which authority retains an area of responsibility or adopts a new one.

Let us take, for example, the payment of pensions. To date, this duty has – historically – been carried out by the post office. The “Bundesknappschaft” (Federal Miners’ Insurance Fund) – a legal social security body for the now almost inexistent mining industry in Germany – has for years been subject to an increase in the percentage of old people among its insured members as well as a lack of new ones. As a result, the management has looked around for new tasks to take on in order to safeguard its organisation and, in particular, in order to continue employing its staff members. It submitted an offer to carry out pension payments a lot more cheaply than the post office. Previously, it had already prevailed over the “Bundesversicherungsanstalt für Angestellte” (Federal Insurance Institution for Salaried Employees) with a more economic concept when

the opportunity of taking over the so-called “Zentrale für Minijobs” (Central Office for Minijobs) arose. Involved was the management of all minor employment contracts with a gross earnings limit of 400 euro; the work covered registrations and cancelling registrations with the Office, proof of contributions and lump-sum charges.

The issue as to how the police enforcement services will in future be divided up between the Federal Border Police, Police and Customs, is also a preliminary stage to genuine competition. In this respect, decision-makers examine who is able to work better, more efficiently and more cheaply. These are examples of the competition which is starting between individual authorities.

## **6 Privatisation of government services**

### **6.1 General information regarding privatisations**

Apart from Public Private Partnerships and applying private sector management methods to public administration, the State often resorts direct to privatisation.

Increasingly, activities from the State’s core budgets are being outsourced to legally independent, public and private law entities. Since there is no sound reason for such measures, there is the suspicion that the executive intends, in this way, to evade parliamentary and possibly also external financial control. What tends to get overlooked is the fact that those actively involved in this at the same time lose part of their democratic authorisation. We shall highlight this risk early and in each individual case.

As far as the necessary reform of the budgetary law is concerned, the budget sovereignty of parliament is a central issue. Parliament and government are trustees for the (tax) payments made by citizens. In contrast, the managing director of a company merely represents the interests of the shareholders.

Changes therefore must always be considered from the viewpoint of whether they ensure that parliament can continue to set priorities and determine the use of resources. In this context, it is, in particular, a question of determining political objectives as precisely as possible, earmarking the use of resources, e.g. as a budget, and ensuring the necessary control.

### **6.2 So-called “improper” organisational privatisation**

In order to avoid what are seen as the hampering framework conditions involved in completing government contracts such as own service regulations

of public employees, budget provisions and lengthy decision-making processes, many governments view the transfer of tasks to institutions in the private sector as a suitable approach to solving the issue. However, where this is the case, neither government nor administration relinquish their influencing and control options, nor, therefore, administrative responsibility. For us, this raises the question as to what extent such “improper” organisational privatisation is incorrect in terms of approach. Often enough costs go up: following privatisation, service provision is subject to turnover tax, a land transfer tax falls due when real estate is transferred, and it is not unusual that there is a massive increase in managers’ salaries compared with the remuneration received by previous decision-makers. External public sector audit will have to examine whether it is government enterprises that must provide this service or whether, without good cause, the State thereby exposes itself to competition with private entities which would be politically inappropriate.

### 6.3 Core competences

Generally speaking, the question as to the sense of government service provision per se is raised in cases where market competition would really work. New Public Management would then not only be an administrative reform, but a redefinition of government tasks, associated with a thorough restructuring of administration. But where is the absolute limit in the fulfilment of what were previously government tasks by private enterprises, and what are government core competences?

### 6.4 External consultants

Often, the ‘slimming down’ of the State means that services from private entities have to be ‘bought in’. Even in core areas, the State has to resort to private external consultants in order to carry out its duties. As a result of job cuts, the expert knowledge for awarding contracts and examining the completion of contracts within the administration is, as far as many key major projects are concerned, increasingly being lost.

## **7 Implications for the activities of external public-sector audit institutions**

The changes in terms of content and structure associated with the introduction of cost and performance accounting, double-entry accounting, public private partnerships, privatisations and the awarding of contracts to external consultants, also confront external public audit bodies with new challenges.



*External public sector audit is required to bring about the desirable transparency of the State for citizens and state authorities, and thus increase the citizen's trust in his State.*

*Parliament, government and administration, which initiate and assist the processes of reform, require sound knowledge of the problems they face. This knowledge may be provided for them by external public sector audit.*

*The auditors must first acquire the basic knowledge of how to use information technology, modern control instruments, personnel management and the double-entry accounting system. As far as providing advice on the implementation of administrative reform measures is concerned, the role of the public audit body can take on many of the characteristics of the role of an independent business consultant who is not associated with the client, and this is what is special about it. Auditors might also become 'researchers and developers' to the extent that they compare, examine and evaluate the possible applications for an efficient and effective administration and highlight the alternatives among which the politicians, who have the final say, may choose.*

*In the final analysis, we, as the quasi-model institution, are called upon and obliged to practise ourselves what we preach.*

# Réforme de l'administration en Allemagne

**Norbert HAUSER**

Vice-Président de la Cour des comptes fédérale

## **1 Introduction**

*De nos jours, les administrations publiques du monde entier se trouvent en situation de crise. En effet, les marges de manœuvre financières sont de plus en plus restreintes et les plans de réduction de personnel se multiplient. Parallèlement, nous observons une augmentation croissante des exigences qualitatives et quantitatives de la population vis-à-vis de l'administration publique. C'est notamment le cas en matière d'environnement, de santé ou de protection anti-terroriste. De surcroît, l'administration publique est perçue comme inefficace et peu rentable, faute de concurrence et d'obligation de résultat. Enfin, le mode de gestion du secteur public semble obsolète comparé à celui du secteur privé.*

*La présentation des comptes publics au niveau fédéral – de type « caméralistique » – ne tient pas compte des engagements qui ne sont pas encore arrivés à échéance. Ainsi, les obligations concernant les futures retraites, dont les répercussions financières sont considérables, ne fait l'objet d'aucune prise en compte dans ce modèle. Le gouvernement fédéral recourt à des crédits « cachés » en sollicitant un sursis de paiement pour les subventions accordées. Ainsi, la consommation de ressources et la dépréciation d'une prestation publique (d'un produit) ne sont pas comptabilisées ou les dépenses ne sont pas imputées à l'organe qui les génère.*

*Dans ce contexte, les médias déplorent ouvertement l'échec de l'Etat et soutiennent le mouvement de réforme. Les citoyens, qui se sentent impuissants et perdent confiance en leur Etat, souhaitent être mieux informés sur l'affectation et la quantité de ressources consommées.*

*Afin d'élargir sa marge de manœuvre au niveau financier, le gouvernement fédéral a d'ores et déjà vendu une bonne partie de « l'argenterie de famille », bénéficiant ainsi d'une bouffée d'oxygène provisoire. Toutefois, les*

problèmes de fond persistent pour resurgir ultérieurement. Outre-rhin, certaines taxes ont été augmentées – notamment celles sur les tabacs et les hydrocarbures – provoquant une hausse de l'impôt sur le chiffre d'affaires. En outre, les dépenses ont été réduites de manière linéaire, phénomène qui entraîne bien souvent des répercussions imprévisibles affectant les budgets à venir. La réduction des dépenses d'entretien, par exemple, entraîne systématiquement dans les années suivantes des investissements massifs en vue de remplacer les installations ou provoque une perte de substance onéreuse. Bien souvent, les coupes budgétaires débouchent sur une détérioration de l'offre des prestations publiques si, parallèlement, les processus administratifs ne sont pas optimisés. A l'heure actuelle, nous assistons dans certains Länder à des compressions de personnel dans l'administration des finances alors que simultanément, la charge de travail augmente. S'ensuivent alors des pertes de recettes qui s'élèvent à plusieurs dizaines de milliards d'euros. Ainsi, les caissiers semblent être les premiers à faire les frais des problèmes rencontrés par l'Etat.

## **2 Les prémices d'une nouvelle approche – Etat d'avancement des réformes**

Afin de rétablir la confiance du citoyen en l'Etat et de développer une approche fondamentalement différente, certains éléments de la logique de marché et de compétitivité sont intégrés dans les structures de contrôle politiques et administratives. Cette évolution, qui porte le nom de la « Nouvelle gestion publique » (NGP), vise à réduire le niveau de bureaucratie de l'Etat, à simplifier et accélérer les procédures du secteur public et, partant, les rendre plus transparentes et accessibles aux citoyens.

L'introduction d'instruments issus de l'économie d'entreprise ne s'avère utile que si elle contribue à améliorer l'efficacité de l'administration publique et permet un meilleur contrôle du gouvernement.

## **3 Les principes de la réforme**

Les principes des modèles suivants doivent faire l'objet d'une mise en œuvre rapide.

**Tenir la barre pour ne pas ramer** : les prestations doivent être garanties et contrôlées; diriger c'est aussi savoir déléguer.

**Plus de résultats – moins de règles** : il est préférable de se pencher sur les résultats et les coûts plutôt que de mettre l'accent sur les procédures

et les règles. Exemple : le concierge d'une administration fait appel aux services (onéreux) d'une entreprise de jardinage privée pour effectuer la taille des haies parce que le budget, qui lui aurait permis d'acheter une cisaille, est épuisé.

**Plus de responsabilité individuelle – moins de hiérarchie** : privilégier la clarté dans l'attribution et la responsabilité des ressources. Bien souvent, les budgets indiquent les sommes dont l'administration dispose sans toutefois préciser quelles sont les prestations (produits) à fournir en contrepartie.

**Plus de compétitivité – moins de monopôle** : comparer les coûts et la qualité des prestations publiques par rapport aux autres fournisseurs.

**Plus de motivation – moins de passivité** : redéfinition des ressources en personnel, au delà de la simple modification du statut de la fonction publique.

Je souhaiterais maintenant vous présenter plus avant certains détails du « chantier » des réformes de l'administration allemande.

## **4 Le chantier de la réforme administrative**

### **4.1 Une logique de processus**

L'administration doit adopter une logique de processus et le citoyen, en tant que client, doit être au centre de la modernisation de l'administration publique. Pour le citoyen, il peut être essentiel, par exemple, de recevoir, aussi vite que possible, une autorisation afin de mettre en route son processus de production ou de bénéficier de subventions. Pour ce faire, les processus administratifs actuels doivent être réajustés et les frontières administratives verticales – au sein même de l'administration – ou horizontales – à l'échelle fédérale, des länder et des communes – doivent être assouplies. Nous avons également besoin d'une réforme en profondeur du service public, de nouvelles formes d'évaluation, de possibilités de promotion professionnelle et d'une politique orientée vers le service aux citoyens. Ainsi, les supérieurs hiérarchiques et collaborateurs doivent adopter une logique de processus orientée vers les résultats.

### **4.2 Introduction d'un modèle de comptabilité analytique**

La comptabilité analytique (comptabilité sur le coût et le rendement) permet, à long terme, de compléter la comptabilité budgétaire dite caméralistique, essentiellement basée sur l'input, par une présentation axée sur l'output, davantage orientée vers les prestations et les produits. La

comptabilité analytique est à la base de tout controlling. Désormais, les « budgets produit » définis permettront au législateur budgétaire de mieux souligner les axes prioritaires qu'il aura définis. On ne cherchera plus à savoir quelles sommes sont disponibles et quelle sera leur affectation mais l'on se demandera plutôt quel est l'objectif et quelles sont les ressources nécessaires pour y arriver.

#### 4.3 Utilisation ciblée du budget – introduction de la comptabilité en partie double

En Allemagne, le Land de Hesse met en place, jusqu'en 2008, un système de comptabilité en partie double axé sur les ressources. Ce projet a pour but de fournir la transparence budgétaire souhaitée tant par les citoyens que par les parlementaires. Le budget doit être présenté de manière lisible et compréhensible de sorte que les parlementaires et l'opinion publique soient en mesure d'identifier clairement le coût de toutes les prestations administratives.

L'objectif principal du modèle de comptabilité caméralistique est d'attester que la loi budgétaire et le budget sont bien respectés. On établit dans quelle mesure les recettes et les dépenses s'équilibrent puis on détermine l'excédent ou le déficit. La comptabilité caméralistique est donc un moyen de contrôler l'exécution budgétaire basé sur le calcul des écarts entre les résultats effectifs et théoriques.

A l'inverse, la comptabilité commerciale a pour objectif d'établir le résultat en intégrant les charges et produits dans un compte de pertes et profits. La situation patrimoniale et financière, ainsi que les modifications dues au bilan, sont représentées sous forme d'inventaire.

Grâce à l'application uniforme de principes comptables généralement admis, la modification du modèle de comptabilité doit permettre au Parlement et aux contribuables d'obtenir des informations plus objectives sur la situation financière – à l'origine de toute décision politique – et de dresser un état des comptes « honnête » du secteur public. En conséquence, les citoyens seront mieux à même d'apprécier les promesses des responsables politiques et pourront évaluer les possibilités d'exécution de leurs exigences envers l'Etat avec une plus grande clarté. Ainsi, le débat sur la réforme gagnera en transparence.

Le gouvernement sera donc en mesure d'évaluer la situation patrimoniale et financière ainsi que les résultats avec plus de fiabilité. Le modèle de comptabilité en partie double contribue, de manière non négligeable, à une prise de décisions politiques fondée. Toute nécessité d'intervention peut être

décélée plus tôt et plus efficacement grâce à une meilleure connaissance des risques financiers. En outre, la dépréciation de la substance étant plus visible, l'administration peut gérer les investissements dans la durée. A terme, on ne pourra obtenir de comptabilité consolidée qu'en adoptant la comptabilité en partie double au sein des Länder et surtout à l'échelle fédérale, tout en procédant à une analyse comparative avec d'autres organisations.

Pour ce faire, il est impératif que les données soient mises à disposition de manière exploitable et qu'elles soient à la base de toute décision. Ainsi, le contrôle externe des finances publiques devrait exiger de la part de l'administration concernée la mise à disposition de données qualifiées, pouvant, le cas échéant, être contrôlées au sein des différents départements par la Cour des comptes. Dans certains cas, cette dernière pourrait émettre un avis et le communiquer aux décideurs concernés. Si des modifications ont récemment été effectuées dans la comptabilité des administrations contrôlées, il est judicieux d'indiquer quels ont été les coûts engendrés par ce changement de modèle, si les données fournies sont exploitables et plus particulièrement quels changements de comportement ont été observés. En effet, des rapports sur le sujet pourraient permettre de définir quelles sont les meilleures pratiques en matière de gestion des données.

Nombreux sont les pays d'Europe et les organisations internationales qui passeront du modèle de comptabilité caméralistique à celui de la comptabilité en partie double ou qui l'ont déjà adopté. A cet égard, les normes comptables internationales IPSAS (Public Sector Accounting Standards), élaborées tout spécialement pour le secteur public, sont de plus en plus fréquemment appliquées. Elles sont établies par le Comité pour le secteur public de la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC). EUROSAI et EURORAI ne s'impliquent pas ; seul INTOSAI bénéficie d'un statut d'observateur. Le contrôle externe des finances devra déterminer si le statut actuel d'observateur auprès de ces comités sur les normes comptables s'avère suffisant ou s'il serait judicieux d'agir plus avant et d'intervenir activement au niveau des normes de comptabilité. En effet, nous serons peut-être un jour tous amenés à les appliquer.

## **5 Transformation des administrations**

Une nouvelle tendance se dessine au sein du secteur public. En effet, des notions de compétitivité – prix, qualité et savoir-faire – commencent à jouer un rôle déterminant dans l'affectation ou le maintien des différents domaines d'activité des administrations.

*Prenons l'exemple du versement des retraites. Jusqu'à présent (d'un point de vue historique), la Poste assumait cette fonction. La caisse fédérale d'assurance des mineurs (caisse publique de sécurité sociale pour les employés des mines, secteur aujourd'hui presque déserté en Allemagne) est confrontée, depuis plusieurs années, à un vieillissement des ses cotisants et à un renouvellement insuffisant de ses membres. Par conséquent, la direction a cherché une nouvelle mission permettant le maintien de son organisation et surtout celui des emplois de ses salariés. Elle a soumis une offre, nettement plus intéressante que celle de la Poste, pour prendre en charge le versement des retraites. Antérieurement, l'entreprise avait déjà réussi à s'imposer face au BfA (Office fédéral de sécurité sociale des employés) grâce à un concept plus rentable en vue d'assurer le suivi des emplois à faible rémunération (400 euros). Assumant le rôle d'une « Centrale pour petits boulots », elle prend en charge les inscriptions, les radiations, les attestations de cotisation et les prélèvements sociaux forfaitaires.*

*La question du futur règlement des attributions respectives des services de police (police de l'air et des frontières, police judiciaire et douane) constitue également une étape préliminaire dans le processus de développement d'une véritable compétitivité. Les décideurs vérifient ainsi quelle est la qualité, l'efficacité et le coût du travail effectué par les différents organes. Il s'agit de quelques exemples de concurrence entre les administrations.*

## **6 Privatisation des prestations publiques**

### **6.1 Généralités**

*Outre le transfert de méthodes de management issues de l'économie privée vers la fonction publique et un partenariat privé-public, l'Etat cherche souvent son salut dans la privatisation.*

*Il est de plus en plus fréquent que des activités centrales du budget de l'Etat soient transférées dans des unités juridiquement autonomes – de droit public ou privé. En l'absence de motif valable, ces pratiques laissent supposer que le pouvoir exécutif tente de se soustraire au contrôle parlementaire, voire au contrôle financier externe. On oublie ici que ce faisant, les acteurs perdent une partie de leur légitimité démocratique. En temps voulu, nous attirerons l'attention sur les situations porteuses de tels risques.*

*Dans le cadre de cette réforme, nécessaire, du droit du budget, la souveraineté budgétaire du Parlement constitue, un point crucial. En effet, le*

*Parlement et le gouvernement sont responsables des deniers du contribuable, contrairement au gérant d'une société qui ne fait que représenter les intérêts des actionnaires.*

*Ainsi, dans le cadre des changements envisagés, il convient de veiller à ce que le Parlement puisse continuer à fixer des axes prioritaires et à déterminer l'affectation des ressources. Il s'agit ici plus particulièrement de définir des orientations politiques de manière précise, de notifier l'emploi de ressources (par ex. sous forme de budget) et de garantir le contrôle requis.*

## *6.2 « Pseudo » privatisations d'organisation*

*Afin d'échapper aux conditions cadres inhérentes à l'exécution de mandats publics souvent considérées comme contraignantes – statut particulier des agents de la fonction publique, directives budgétaires et processus décisionnels interminables – nombre de gouvernements optent pour le transfert de tâches vers des organismes privés. Toutefois, ces gouvernements et leur administrations conservent les prérogatives en matière d'influence, de direction et, parant, de gestion. Il convient donc ici de déterminer dans quelle mesure une « pseudo » privatisation de ce type serait erronée. En effet, suite à une privatisation, il n'est pas rare de constater une augmentation des coûts. Parfois, la prestation fournie est assujettie à l'impôt sur le chiffre d'affaires ; en cas de transfert de terrain, il peut être nécessaire de s'acquitter de l'impôt sur les transactions immobilières et souvent, les salaires des managers sont nettement supérieurs au traitement des fonctionnaires qui assumaient les mêmes fonctions. Le contrôle externe des finances publiques devra donc déterminer si les entreprises publiques sont tenues de fournir cette prestation ou si l'Etat s'expose inutilement à la concurrence avec le secteur privé, ce qui d'un point de vue politique constituerait une erreur.*

## *6.3 Compétences centrales*

*Généralement, dans les domaines où la concurrence du marché est susceptible de porter ses fruits, l'utilité même de la prestation publique est remise en question. La nouvelle gestion publique ne constituerait alors pas une simple réforme administrative mais entraînerait une redéfinition des missions du secteur public, impliquant une réorganisation fondamentale de l'administration. Dans quelle mesure les missions du secteur public peuvent-elles être transférées vers le secteur privé ? Quelles sont les prestations qui ne doivent en aucun cas être assurées par le secteur privé et comment définir les compétences centrales du secteur public ?*



## 6.4 Conseillers externes

Le « dégraissage » de l'Etat nécessite parfois l'acquisition de certaines prestations de service auprès du secteur privé. Même dans certains secteurs-clés, l'Etat doit parfois recourir à des conseillers privés externes en vue de mener à bien ses missions. Or, compte tenu des compressions de personnel au sein de l'administration, le savoir-faire des experts publics, nécessaire en matière de passation de marchés et de contrôle de leur exécution, tend à disparaître dans de nombreux grands projets d'envergure.

## **7 Répercussions sur l'activité du contrôle externe des finances publiques**

Avec les changements sur le fond et la forme inhérents à l'introduction du modèle de comptabilité analytique, de la comptabilité en partie double, des partenariats privé-public, de la privatisation et de la passation de contrats à des conseillers externes, le contrôle des finances publiques fait face à de nouveaux défis.

En effet, il est tenu d'assurer la transparence de l'Etat pour le citoyen et les organes publics afin de renforcer la confiance des contribuables. Le Parlement, le gouvernement et l'administration, qui sont à l'origine de ce processus de réforme et qui l'accompagnent, doivent disposer de solides connaissances pour faire face aux problèmes à venir. Dans cette optique, le contrôle externe pourrait leur fournir un soutien efficace.

Les contrôleurs devront d'abord acquérir eux-mêmes des connaissances de base sur l'utilisation des techniques de l'information, l'usage des instruments de gestion modernes, la gestion du personnel ainsi que la comptabilité en partie double. Lors des entretiens de conseil sur la mise en œuvre des mesures de réformes administratives, le rôle du contrôle externe des finances publiques (et c'est là toute sa particularité) pourrait s'apparenter à celui d'un conseiller d'entreprise totalement indépendant. Les contrôleurs peuvent également devenir des « chercheurs et spécialistes du développement » en comparant, en examinant puis en évaluant les possibilités pour accroître l'efficacité ainsi que l'efficience de l'administration. Ils peuvent ensuite présenter une sélection des meilleures alternatives parmi lesquelles les responsables politiques effectuent alors un choix.

Enfin, en qualité d'institution de référence, nous sommes tenus de mettre en pratique nous-mêmes les conclusions de nos observations.

# **Verwaltungsreform in Deutschland**

## **(Kurzfassung des Referats)**

**Norbert HAUSER**

Vizepräsident des Bundesrechnungshofs

Weltweit steckt die öffentliche Verwaltung in einer Krise. Finanzielle Spielräume werden zunehmend enger, Personal wird abgebaut. Demgegenüber steigen kontinuierlich die qualitativen und quantitativen Ansprüche der Bevölkerung an die Verwaltung. Denken wir nur an die Bereiche Umwelt und Gesundheit oder das Bedürfnis auf Schutz vor terroristischen Anschlägen. Zugleich wird diese staatliche Verwaltung mit Ineffizienz und Unwirtschaftlichkeit gleich gesetzt. Da kein Wettbewerb existiere, mangle es ihr am Leistungsdruck. Auch sei im Vergleich zu privaten Unternehmen die Organisationssteuerung nicht mehr zeitgemäß.

Die Rechnungslegung des Bundes, die Kameralistik, lässt bestehende, aber noch nicht fällige Verbindlichkeiten nicht erkennen, insbesondere werden die finanziell sehr bedeutsamen künftigen Pensionsverpflichtungen nicht abgebildet, die Bundesregierung verschafft sich verdeckte Kredite, indem sie um Stundung zugesagter Zuwendungen bittet, der Ressourcenverbrauch und der Werteverzehr für ein Produkt werden nicht erfasst oder Ausgaben nicht demjenigen zugeordnet, der sie veranlasst.

Die Medien beklagen ein Staatsversagen und unterstützen den Ruf nach Abhilfe und der Bürger wünscht verstärkt, über den Ressourceneinsatz und -verbrauch informiert zu werden. Er fühlt sich hilflos und verliert das Vertrauen in seinen Staat. Um dieses Vertrauen wiederzugewinnen und ein grundlegend geändertes Staatsverständnis zu erreichen, werden Markt- und Wettbewerbselemente unter dem Begriff "New Public Management" in die politisch-administrativen Steuerungsstrukturen eingebaut. Damit soll die Bürokratisierung des Staates vermindert, die betrieblichen Abläufe im öffentlichen Sektor vereinfacht, beschleunigt und damit für den Bürger transparenter und verständlicher gestaltet werden.

Dazu hat man in geeigneten Bereichen die Kosten- und Leistungsrechnungen eingeführt. Der Haushalt wurde um Produkthaushalte ergänzt und verschaffte so dem Haushaltsgesetzgeber, dem Parlament, generell die Möglichkeit, die von ihm gesetzten Schwerpunkte besser zu verdeutlichen.

In Deutschland planen einzelne Bundesländer, die bisherige Rechnungslegung, die Kameralistik, durch ein ressourcenorientiertes, doppisches Haushalts- und Rechnungswesen vollständig abzulösen.

Parlament und Steuerzahler werden durch eine Änderung in der Rechnungslegung objektivere Finanzinformationen für politische Entscheidungen durch einheitlich angewandte Rechnungslegungsgrundsätze bereitgestellt, die zu einem "ehrlichen Kassensturz" der öffentlichen Hand führen. Folge davon sollte sein, dass die Bürger ihre Forderungen gegenüber dem Staat realistischer beurteilen können. Sie werden so zu dem Schluss kommen, dass der Staat zu vielen Leistungen finanziell nicht in der Lage ist. Die Regierung kann dadurch zuverlässiger die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einschätzen. Die doppische Rechnungslegung erbringt einen nicht zu unterschätzenden Beitrag zu fundierten Führungsentscheidungen. Handlungsbedarf kann aufgrund der verbesserten Kenntnisse der finanziellen Risiken früher und besser erkannt werden.

Die Verwaltung kann aufgrund der Tatsache, dass der Substanzverzehr besser ersichtlich wird, die Investitionen nachhaltiger bewirtschaften. Erst die Doppik wird auf Dauer die Erstellung einer konsolidierten Rechnung sowie ein Benchmarking mit anderen Organisationen ermöglichen.

Auch im Miteinander von Behörden zeichnet sich ein neuer Trend ab, wonach Preis, Qualität und Know-how, also wettbewerbliche Elemente, den Ausschlag geben, welche Behörde ein Aufgabenfeld behält oder ein neues übernimmt.

Neben einer Übertragung von Managementmethoden aus der Privatwirtschaft auf die öffentliche Verwaltung und einer Public Private Partnership sucht der Staat oftmals sein Heil direkt in der Privatisierung. In wachsendem Maße werden Aktivitäten aus den Kernhaushalten des Staates in rechtlich selbstständige Einheiten des öffentlichen und auch des privaten Rechts ausgelagert. Soweit keine stichhaltige Begründung dafür vorliegt, besteht der Verdacht, dass sich die Exekutive auf diesem Wege der parlamentarischen und womöglich auch der externen Finanzkontrolle entziehen will. Unbeachtet bleibt dabei, dass die Handelnden damit gleichzeitig die demokratische Legitimation verlieren. Wir werden frühzeitig und in jedem Einzelfall auf diese Gefahr aufmerksam machen.

Die ‚Verschlankung‘ des Staates hat vielfach zur Folge, dass Dienstleistungen Privater eingekauft werden müssen. Der Staat muss selbst in den

Kernbereichen bei der Erfüllung seiner Aufgaben auf private externe Berater zurückgreifen. Bedingt durch Stellenabbau geht zunehmend das Expertenwissen für die Auftragserteilung und die Überprüfung der Auftragserfüllung in der Verwaltung bei vielen maßgebenden Großprojekten verloren.

Die mit der Einführung von Kosten- und Leistungsrechnungen, Doppik, Public Private Partnerships, Privatisierung und die Auftragsvergabe an externe Berater verbundenen strukturellen und inhaltlichen Änderungen stellen auch die externe Finanzkontrolle vor neue Herausforderungen.

Die Prüfer müssen sich zunächst selbst Grundlagen in der Nutzung von Informationstechnik, modernen Steuerungsinstrumenten, Personalmanagement und der Doppik aneignen. Bei der Beratung der Umsetzung von Verwaltungsreformmaßnahmen kann sich dann die Rolle der externen Finanzkontrolle der Funktion eines Unternehmensberaters annähern. Die Prüfer könnten darüber hinaus ‚Forscher und Entwickler‘ werden, indem sie die Anwendungsmöglichkeiten für eine effiziente und effektive Verwaltung einander gegenüberstellen, prüfen, bewerten und Alternativen aufzeigen, unter denen die Politik, der die letzte Entscheidung obliegt, wählen kann.

Viele Staaten in Europa sowie internationale Organisationen wechseln von der Kameralistik zur Doppik oder haben sie bereits eingeführt. Immer häufiger werden dabei die speziell für den staatlichen Bereich aufgestellten International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) angewendet. Formuliert werden die IPSAS vom Public Sector Committee (PSC) der International Federation of Accountants (IFAC). Die externe Finanzkontrolle steht hierbei weitgehend abseits; lediglich die INTOSAI hat Beobachterstatus. Die externe Finanzkontrolle muss die Frage beantworten, ob sie es bei dem Beobachterstatus in derartigen Gremien über Rechnungslegungsstandards belassen will oder ob es nicht angezeigt wäre, sich aktiv mit den Standards zu befassen, die wir ggf. alle einmal anwenden werden.

# **Reforma de la Administración Pública en Alemania (resumen de ponencia)**

**Norbert HAUSER**

*Vicepresidente del Tribunal de Cuentas Federal*

*En todo el mundo, la Administración Pública atraviesa una crisis. El margen de maniobra financiero es cada vez menor y el personal se reduce. En cambio, las exigencias cualitativas y cuantitativas de la población respecto a la Administración aumentan sin cesar. Pensemos simplemente en los ámbitos de medio ambiente y sanidad, o en la necesidad de protección frente a ataques terroristas. Al mismo tiempo, la Administración pública se equipara a ineficiencia y falta de rentabilidad. Se dice de ella que, puesto que no tiene competencia, carece de presión para producir un rendimiento. También que, en comparación con las empresas privadas, su dirección organizativa ha quedado desfasada.*

*La rendición de cuentas federal, la cameralística, es decir, la contabilidad de ejecución del presupuesto, no permite identificar las deudas que han sido contraídas, pero que todavía no han vencido; en especial, no refleja los futuros compromisos en materia de pensiones, los cuales son de gran importancia financiera; el gobierno federal se provee de créditos ocultos solicitando prórrogas para las subvenciones prometidas, no se incluyen el consumo de recursos y la pérdida de valor de un producto, o no se adscriben los gastos a aquél que los ha producido.*

*Los medios de comunicación denuncian el fracaso del Estado y apoyan el clamor a poner remedios, y el ciudadano desea cada vez más estar informado sobre el empleo y el consumo de los recursos. Se siente desamparado y pierde la confianza en el Estado. Para recuperar esa confianza y alcanzar un concepto de Estado fundamentalmente distinto, se incorporan elementos de mercado y competencia bajo la denominación de “Nueva Gestión Pública” a las estructuras de mando político-administrativas. Así, se pretende reducir la burocratización estatal, simplificar y agilizar los procesos*

*empresariales del sector público y, de ese modo, presentárselos al ciudadano de forma más transparente y comprensible.*

*Para ello, se ha incluido la contabilidad analítica (contabilidad de costes y resultados) en los ámbitos apropiados. El presupuesto se ha complementado con el presupuesto de productos, brindando así al responsable de elaborar la ley de presupuestos, el Parlamento, la posibilidad general de ilustrar con mayor claridad los puntos esenciales que ha establecido.*

*En Alemania algunos estados federados planean sustituir por completo el sistema de rendición de cuentas aplicado hasta la fecha, la cameralística, por un sistema presupuestario y una contabilidad pública de partida doble, orientados a los recursos.*

*Mediante el cambio introducido en la rendición de cuentas, el Parlamento y el contribuyente reciben información financiera más objetiva para la adopción de decisiones políticas gracias a la aplicación uniforme de principios contables generalmente aceptados, con lo que se logra un “auténtico arqueo” del sector público. En consecuencia, los ciudadanos deberían poder juzgar de manera más realista sus peticiones al Estado, y llegar a la conclusión de que hay muchas prestaciones para las que éste no posee la capacidad financiera necesaria. Así, el Gobierno puede valorar de modo más fidedigno la situación patrimonial, financiera y de rentabilidad. La contabilidad por partida doble supone una contribución nada desdeñable a la hora de tomar decisiones gubernamentales fundadas. Los casos en que es preciso actuar pueden identificarse antes y mejor gracias al mejor conocimiento de los riesgos financieros. La Administración puede administrar de manera más sostenible las inversiones debido al hecho de que es más sencillo reconocer la erosión de capital efectivo. A la larga, solo la contabilidad por partida doble permite elaborar una contabilidad consolidada, así como la comparación con otras organizaciones.*

*En la comparación entre las autoridades se perfila también una nueva tendencia, según la cual el precio, la calidad y la experiencia práctica, es decir, los elementos de la competencia, son los que determinan qué autoridades mantienen un ámbito de competencias o asumen uno nuevo.*

*Junto a la transferencia de métodos de gestión de la economía privada a la Administración pública y la cooperación con el sector privado, el Estado busca a menudo fortuna en la privatización. Cada vez con más frecuencia, las actividades que forman parte del presupuesto básico del Estado son realizadas por unidades jurídicamente independientes de derecho público y*

privado. En la medida en que no hay razón de peso para ello, existe la sospecha de que el ejecutivo desea esquivar de esta manera los controles parlamentarios y posiblemente también los controles financieros externos. No se tiene en cuenta que los implicados pierden al mismo tiempo la legitimación democrática. Advertiremos oportunamente y en cada uno de los casos de este peligro.

El “adelgazamiento” del Estado tiene a menudo como consecuencia que deben contratarse los servicios de proveedores privados. El Estado debe recurrir, incluso en los sectores clave, a asesores externos privados para realizar sus cometidos. Condicionado por la reducción de plantillas, cada vez se pierden más en la Administración los conocimientos expertos para la adjudicación y la supervisión de la ejecución de encargos en muchos proyectos decisivos y de envergadura.

Los cambios estructurales y de contenido relacionados con la introducción de la contabilidad de costes y resultados, la contabilidad por partida doble, la cooperación con el sector privado, la privatización y la asignación de cometidos a asesores externos plantean también nuevos desafíos para los órganos de control externo.

Por de pronto, los mismos auditores deberán hacerse con unos conocimientos básicos de utilización de la tecnología de la información, de los modernos instrumentos de gestión, de la gestión de personal y de la contabilidad por partida doble. En el asesoramiento respecto a la aplicación de las medidas de reforma de la Administración, el papel de los órganos de control externo puede entonces aproximarse a la función de un asesor empresarial. Los auditores podrían asimismo convertirse en “investigadores y expertos en desarrollo” comparando, comprobando, valorando y ofreciendo alternativas – entre las cuales los políticos, que tienen en su mano la última decisión, pueden elegir –, respecto a las posibilidades de aplicación para lograr una Administración eficiente y efectiva.

Muchos Estados europeos, así como organizaciones internacionales están pasando de la cameralística a la contabilidad por partida doble, o la han incorporado ya. Cada vez con mayor frecuencia, se aplican las Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSAS), creadas específicamente para el ámbito estatal. El Comité del Sector Público (PSC) de la Federación Internacional de Expertos Contables (IFAC) elabora las IPSAS. Los órganos de control externo quedan en gran medida apartados en este terreno; solo INTOSAI posee estatuto de observador. Las entidades fiscalizadoras del sector público deben responder a la pregunta de si desean que

*el estatuto de observador respecto a las normas de contabilidad quede como estaba en este tipo de organizaciones o de no sería adecuado ocuparse activamente de las normas que, llegado el caso, utilizaremos todos en un momento dado.*



# **Administrative reform in Germany** **(summary of lecture)**

**Norbert HAUSER**

*Vice-President of the Federal Court of Audit*

*All over the world, public administration is in crisis. Room for financial manoeuvre is becoming increasingly tighter, and staffing levels are being cut. Conversely, the demands of the population on the administration are constantly rising in terms of both quality and quantity. We need only think of the areas of the environment and health, or the need for protection against terrorist attacks. At the same time, this state administration is being equated with inefficiency and poor value for money. As there is no competition, it is seen as lacking any pressure to perform. And in comparison with private enterprise, organisational control is seen as no longer appropriate for our times.*

*The accounting system of the Federal state, the cameralistic system, does not allow for the recognition of existing debts which are not yet due for payment and, in particular, extremely significant future pensions obligations are not shown, with the Federal government procuring hidden loans for itself by requesting respite of approved payments, the consumption of resources and the loss of value of a product not being recorded or items of expenditure not being assigned to the body initiating them.*

*The media complain about the state reneging on its responsibilities and support the call for remedial action, and the citizen increasingly wishes to be informed on the use and consumption of resources. He feels helpless and loses trust in the state administration. In order to win back this trust and to achieve a fundamental change in the understanding of the state, elements of the market and competition are integrated into political-administrative control structures under the concept of “New Public Management”. In this way, the intention is for the bureaucratisation of the state to be reduced, operational procedures in the public sector to be simplified, accelerated, and therefore designed to be more transparent and understandable for the citizen.*

To this end, cost and performance-related accounting systems have been introduced in appropriate areas. The budget has been supplemented by product budgets, generally providing the budgetary legislature – the parliament – with the opportunity of making the areas of concentration it has determined more clearly discernible.

In Germany, individual federate states are planning to completely replace the existing accounting system, the cameralistic system, with a resource-oriented, double-entry system of budgeting and accounting.

With the change in the system of accounting, parliament and taxpayers will be provided with more objective financial information for political decision-making through generally accepted principles of accounting applied in a standardised manner and resulting in an “honest financial review” of the public sector. The consequence of this should be that citizens are able to more realistically assess their claims against the state. In this way they will come to the conclusion that the state is not in a financial position to provide too many services. As a result, the government can arrive at more reliable estimates of the situation in terms of assets, finance and income. The double-entry accounting system brings with it a not to be underestimated contribution for well-founded management decisions. A need for action can be identified more accurately and at an earlier stage because of the improved knowledge of the financial risks involved. Because of the fact that the erosion of assets becomes easier to identify, the administration will be able to exert more effective long-term control over investments. In the long-term, only the double-entry system will make it possible to produce a consolidated set of accounts and benchmarking with other organisations.

And in the comparison of authorities, there is also a new trend appearing by which price, quality and know-how, i.e. competitive elements, represent the crucial criterion with reference to which authorities retain an area of responsibility or take on a new one.

Apart from a transfer of management methods from the private economy over to the public administration and a Public Private Partnership, in many cases the state seeks its salvation directly in privatisation. To a growing degree, activities from the core budgets of the state are outsourced to legally independent entities under public and even private law. To the extent that no valid justification exists for this, the suspicion is that in this way the executive is attempting to remove itself from parliamentary control and, where possible, also any external financial control. In the

process, the fact is ignored that those taking action are therefore at the same time forfeiting democratic legitimization. We will draw attention to this danger in good time and in each individual case.

The 'slimming down' of the state has in many cases the consequence that services must be bought in from private sources. Even in the core areas for the fulfilment of its duties, the state has recourse to private external consultants. As a result of job cuts, it is increasingly the case that the expert knowledge required for the awarding of contracts and checking the fulfilment of these is being lost to the administration in respect of many important large-scale projects.

The structural changes and changes in content associated with the introduction of cost and performance-related accounting systems, double-entry accounting, Public Private Partnerships, privatisation and the awarding of contracts to external consultants also confront the external public audit bodies with new challenges.

In the first instance, auditors must themselves acquire the basic principles for the use of information technology, modern instruments of control, personnel management and double-entry bookkeeping. In consulting on the implementation of measures for administrative reform, it is then possible for the role of the public audit body to more closely resemble that of a management consultant. In addition, auditors may become "researchers and developers" in that they compare, check and evaluate possible applications for efficient and effective administration, one against the other, and highlight alternatives from which the politicians responsible for the final decision can select.

Many states in Europe and international organisations are switching away from the cameralistic system to the double-entry accounting system, or have already introduced this. In this process, ever more frequent use is being made of the International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) specially developed for the state sector. The IPSAS standards are formulated by the Public Sector Committee (PSC) of the International Federation of Accountants (IFAC). In this context, the public audit offices are to a great extent sidelined, with only INTOSAI holding observer status. The audit institutions must answer the question as to whether they will content themselves with observer status in committees of this kind dealing with accounting standards, or whether it would not be appropriate to take an active part in dealing with the standards which we possibly will all be applying in the future.

# **Réforme de l'administration en Allemagne (synthèse de l'exposé)**

**Norbert HAUSER**

*Vice-Président de la Cour des comptes fédérale*

*Dans tous les pays, l'administration publique est en crise. Les marges de manœuvre financières sont de plus en plus restreintes et les plans de réduction du personnel se multiplient. Parallèlement, les exigences tant quantitatives que qualitatives de la population vis-à-vis de l'administration ne cessent de croître. Il suffit d'évoquer les domaines de l'environnement et de la santé ou encore la nécessité de se protéger devant la menace terroriste. Dans le même temps, cette administration publique est qualifiée d'inefficace et de non rentable. En l'absence de concurrence, il lui manquerait la pression de la performance et, par rapport aux entreprises privées, la maîtrise organisationnelle aurait aussi besoin d'être modernisée.*

*La comptabilité publique dite « caméralistique » d'exécution du budget de l'Etat fédéral ne permet pas de mettre en évidence des engagements existants mais non encore échus : ainsi, les engagements en matière de pensions de retraite – qui auront un poids financier très lourd à l'avenir – n'apparaissent pas ; le gouvernement fédéral s'octroie des crédits cachés en demandant des sursis de paiement pour des subventions accordées ; la consommation de ressources et la dépréciation de produits ne sont pas enregistrées, ou des dépenses ne sont pas imputées à la source.*

*Les médias dénoncent un échec de l'Etat et soutiennent l'appel à la réforme. De plus en plus, les citoyens souhaitent être informés de l'affectation et de l'utilisation des ressources. Ils se sentent désemparés et perdent confiance en leur administration publique. Pour reconquérir cette confiance et établir une relation radicalement nouvelle avec l'Etat, des éléments du marché et de la concurrence sont intégrés au niveau des directions politiques et administratives : c'est le concept de la « nouvelle gestion publique ». La bureaucratisation de l'Etat doit ainsi être réduite, et les processus opérationnels dans le secteur public doivent être simplifiés et accélérés. Ils doivent également gagner en transparence et paraître plus compréhensibles aux yeux des citoyens.*

*Pour ce faire, la comptabilité analytique (comptabilité sur le coût et le rendement) a été introduite dans les secteurs appropriés. Le budget a été complété par des budgets « produits », ce qui de manière générale permet au législateur budgétaire, à savoir le Parlement, de mieux clarifier les priorités qu'il fixe.*

*En Allemagne, certains Länder prévoient de remplacer complètement la comptabilité « caméralistique » actuelle par une comptabilité en partie double orientée sur les ressources.*

*Grâce aux modifications introduites dans la reddition des comptes, et plus précisément à l'application uniforme de principes comptables généralement admis, le Parlement et les contribuables auront accès à des informations plus objectives pour les décisions politiques ; la situation des caisses de l'Etat sera ainsi éclaircie. Cela devrait permettre aux citoyens de considérer de manière plus réaliste leurs exigences vis-à-vis de l'Etat. Ils en viendront alors à la conclusion que ce dernier ne dispose pas de moyens financiers suffisants pour bon nombre de prestations. Quant au gouvernement, il peut ainsi estimer de façon plus fiable l'état du patrimoine, la situation financière et le rendement. La comptabilité en partie double contribue de façon non négligeable à la prise de décisions fondées. Les risques financiers étant mieux connus, le besoin d'action peut être reconnu plus tôt et de manière plus perspicace. Dans la mesure où la consommation de substance réelle est plus visible, l'administration peut gérer les investissements à plus longue échéance. Seule l'instauration de la comptabilité à partie double permettra la mise en place progressive d'un compte consolidé ainsi qu'une analyse comparative avec d'autres organismes.*

*Une nouvelle tendance se dessine également dans la comparaison entre les différentes administrations : ce sont le prix, la qualité et le savoir-faire, autrement dit des éléments de concurrence, qui déterminent le maintien d'un domaine de compétences au sein d'une administration ou la prise en charge par cette dernière d'un nouveau secteur.*

*Outre le transfert de méthodes de gestion issues du privé dans le secteur public et la tendance au partenariat public-privé, l'Etat trouve souvent un remède direct dans la privatisation. De plus en plus d'activités faisant partie des budgets clés de l'Etat sont externalisées puis gérées au sein d'unités juridiquement autonomes de droit public ou même privé. Sauf cas dûment justifié, le pouvoir exécutif serait soupçonné de vouloir ainsi se soustraire au contrôle financier parlementaire, voire aussi externe. Or, dans ce processus, les acteurs perdent en même temps toute légitimité démocratique.*


Nous attirerons l'attention sur ce risque en temps voulu et procéderons au cas par cas.

Le « dégraissage » de l'Etat oblige souvent à acheter des prestations de service au secteur privé. Même dans des domaines clés, l'Etat doit recourir à des conseillers externes privés pour pouvoir remplir sa mission. Pour nombre de grands projets phares, les suppressions de postes entraînent une perte d'expertise de l'administration en matière de passation de marchés et de contrôle de leur réalisation.

L'introduction de la comptabilité analytique, de la comptabilité en partie double, des partenariats public-privé, de la privatisation et de la sous-traitance à des conseillers externes entraînant des modifications de fond et des changements structurels, le contrôle externe des finances publiques est lui aussi confronté à de nouveaux défis.

Les auditeurs doivent tout d'abord intégrer eux-mêmes les principes de base de l'utilisation des techniques d'information, des outils de pilotage modernes, de la gestion du personnel et de la comptabilité en partie double. En matière de conseil sur la mise en œuvre des mesures de réforme de l'administration, le rôle du contrôle externe des finances publiques peut alors se rapprocher de la fonction d'un conseil d'entreprise. Les auditeurs peuvent en outre devenir des « chercheurs » et des « développeurs » dans la mesure où ils comparent, vérifient et analysent les possibilités d'utilisation en vue de renforcer l'efficacité et l'efficience d'une administration, et où ils présentent des alternatives qui sont proposées aux politiques – à qui incombe l'ultime décision.

De nombreux Etats européens et organisations internationales passent de la comptabilité « caméralistique » à la comptabilité à partie double, à moins de l'avoir déjà adoptée. Les normes comptables internationales IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), élaborées tout spécialement pour le secteur public, sont appliquées de plus en plus souvent. Ces normes sont émises par le Comité pour le secteur public (Public Sector Committee ou PSC) de la Fédération internationale des experts-comptables (International Federation of Accountants ou IFAC). Le contrôle externe des finances publiques est ici largement mis sur la touche ; seule l'INTOSAI dispose d'un statut d'observateur. Les institutions de contrôle doivent répondre à la question de savoir s'il faut en rester à un statut d'observateur dans des comités de ce type sur les normes comptables, ou bien s'il ne vaudrait pas mieux s'occuper activement des normes que nous appliquerons peut-être tous un jour.



# **De la norme à la performance : les chambres régionales des comptes françaises, témoins et acteurs des réformes de la gestion publique**

**Danièle LAMARQUE**

Présidente de la Chambre régionale des comptes de Haute-Normandie

La décentralisation, le développement des politiques contractuelles et des interventions européennes, l'émergence d'une culture de la performance dans les gestions publiques et l'évolution des normes comptables ont profondément bouleversé les modes d'action publique et les modalités du contrôle externe exercé par les chambres régionales des comptes. Les juridictions françaises ont été à la fois les acteurs et les témoins de ces réformes : elles en ont tiré les conséquences en termes d'organisation et de fonctionnement internes, et elles en ont rendu compte à travers leur fonction de contrôle externe.

Ces mutations s'expriment dans les trois grands domaines d'intervention des chambres : le contrôle de la qualité des comptes publics, l'audit de performance et l'évaluation des actions publiques. Elles sont révélatrices d'un équilibre institutionnel transformé par l'apparition de nouveaux acteurs, où la fonction de contrôle se trouve profondément redéfinie.

## **1- Le contrôle de la qualité des comptes publics**

*Un référentiel international pour les comptes publics*

L'exigence de sincérité et de fiabilité des comptes, qui s'est imposée après les crises financières du milieu des années 1990, s'est étendue au secteur public. En témoigne le mouvement progressif de rapprochement des comptabilités publiques avec la comptabilité privées qui a déjà touché les communes (1997) et les départements (2003). Conformément aux principes qui guident l'élaboration d'un référentiel international pour les comptes publics (les normes IP-SAS, international public sector accounting standards) au sein de l'IFAC, cette évolution, qui touche aussi l'Etat, se traduit principalement par le passage

d'une comptabilité de caisse à une comptabilité en droits constatés, dans le cadre d'une approche patrimoniale de la situation financière des entités publiques.

### *Le contrôle budgétaire*

La décentralisation a confié en 1982 aux chambres régionales des comptes une mission nouvelle, le contrôle des actes budgétaires. Exercé en partie en liaison avec le contrôle de légalité des préfets, il garantit le respect de principes budgétaires fondamentaux : la sincérité des comptes, assurée par la correcte évaluation des recettes et des dépenses, l'équilibre budgétaire, l'exacte imputation des dépenses à l'organisme qui en a la charge.

Selon le rapport d'activité de 2003 des juridictions financières, près de la moitié des saisines (328 sur 822) résultent de demandes en vue de l'inscription d'une dépense obligatoire au budget d'une collectivité, adressées notamment par des entreprises ou par des collectivités partageant au sein de structures intercommunales la prise en charge d'un service public.

Avec le contrôle budgétaire, dont l'utilité a été reconnue par tous les acteurs à l'occasion du bilan qui en a été dressé en 2003, les chambres régionales exercent une fonction complexe : elles sont un facteur de régulation, et assurent la surveillance de l'orthodoxie budgétaire ; elles agissent aussi comme des instances de conseil et d'arbitrage.

### *L'audit de la régularité des états financiers*

Plus que dans les contrôles budgétaires, exécutés sur saisine, c'est dans le cadre plus courant de l'examen de la gestion que les chambres exercent leur contrôle de la régularité des états financiers des collectivités et des établissements locaux. Ce contrôle s'adresse d'ailleurs tout autant au comptable, responsable de l'imputation et du paiement des dépenses et du recouvrement des recettes, qu'à l'ordonnateur, chargé d'initier les opérations et de mettre en place les procédures assurant leur suivi.

Grâce à leur double mission de jugement des comptes publics et d'examen des gestions des ordonnateurs, les chambres régionales peuvent appréhender toutes des dimensions de la qualité et de la sincérité des comptes, notamment le rattachement des charges et des produits à l'exercice, et leur évaluation sincère, et l'exactitude des imputations au budget et à l'organisme appropriés. Toutefois, la responsabilité des comptables n'est pas susceptible de sanctions juridictionnelles en matière de tenue des comptes. Les chambres ont renforcé leurs contrôles dans ce secteur au cours des années récentes. Le rapport public à paraître en 2005 fera le point de ces contrôles sur la fiabilité des comptes



locaux, en analysant les différentes défaillances relevées par les chambres (retards dans la constatation des pertes, reports ou étalement excessif de charges, connaissance insuffisante du patrimoine, etc).

### *Perspectives*

Le contrôle des comptes locaux connaît en France des évolutions rapides : le passage à une comptabilité en droits constatés brouille la séparation traditionnelle de l'ordonnateur et du comptable ; la sanction juridictionnelle de la responsabilité du comptable, mission historique des juges financiers, rencontre des limites juridiques (celles qui circonscrivent le contrôle exercé par les comptables publics) mais aussi pratiques, liées au développement des approches par les risques et à l'internalisation des contrôles. Ces évolutions se traduisent par une diminution des mises en cause de la responsabilité des comptables : en 2003, les chambres ont prononcé 425 débets pour 24 100 jugements, soit un taux de 1,8 % inférieur de moitié à celui de 1999 (3,6 %).

Le rôle des différents acteurs est appelé à évoluer encore, dans un contexte comptable qui reste à compléter : la consolidation des comptes, la maîtrise des risques attachés aux satellites, l'intégration dans des structures intercommunales, notamment, méritent une nouvelle avancée dans la normalisation comptable.

## **2- L'audit de la performance publique**

### *Du contrôle de régularité vers l'audit de performance*

L'examen de la gestion des organismes publics constitue l'essentiel de l'activité des chambres régionales. Il s'est traduit en 2003 par l'envoi de 645 rapports d'observations publics adressés aux gestionnaires des organismes contrôlés, et 395 autres interventions administratives. A l'instar des évolutions constatées dans la plupart des institutions de contrôle externe depuis les années 1980, ce contrôle s'élargit progressivement de l'examen de la régularité des gestions à l'audit de leurs performances.

L'évolution de cette mission, dans les chambres régionales françaises, est marquée par quelques étapes significatives. La publicité des conclusions du contrôle, instituée en 1990, fait entrer la gestion locale dans le débat public. Par ailleurs, l'examen de gestion reçoit avec la loi du 21 décembre 2001 une définition légale : il porte « sur la régularité des actes de gestion, sur l'économie des moyens mis en œuvre et sur l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'assemblée délibérante ou l'organe délibérant. L'opportunité de ces objectifs ne peut faire l'objet d'observations ».

La diversité des thèmes d'analyse des chambres régionales reflète l'étendue croissante du champ des compétences des collectivités territoriales. S'il se concentre sur les principaux risques juridiques et financiers, comme la sincérité des états financiers, la commande publique, la gestion des ressources humaines ou l'externalisation de services publics à des opérateurs privés, il aborde tous les domaines de l'action publique locale.

#### *L'évolution des pratiques*

Les textes comme la pratique n'ont cessé de préciser et renforcer les procédures contradictoires qui garantissent la transparence et la rigueur de l'audit de performance, et dont la mise en œuvre illustre la diversité des acteurs qui participent à la gestion publique locale. Des entreprises, des associations, des acteurs économiques et sociaux d'origines diverses, et même des particuliers, sont ainsi couramment destinataires des observations des chambres, afin de recueillir leurs réponses écrites ou orales en vue de l'élaboration des conclusions définitives.

Les méthodes de contrôle, enfin, sont en voie de profond renouvellement. L'accès à des données numérisées et le recours aux sondages renforcent la validité des constats et permettent d'identifier les points faibles d'une procédure, de commande publique ou de recouvrement, par exemple. Le recours à des référentiels de gestion, dans une perspective de benchmarking, soutient des stratégies de contrôle mieux ciblées sur les enjeux prioritaires, situe les gestions dans leur évolution, ou en comparaison avec d'autres entités, et autorise des approches thématiques comparatives.

Avec leurs principaux partenaires, gestionnaires et comptables, les juridictions financières sont engagées depuis peu dans une démarche volontariste de modernisation, axée sur la numérisation des données, le partage d'information et la mise en cohérence des contrôles.

Ces évolutions sont révélatrices d'un changement de perspective, du contrôle de la régularité vers l'évaluation de la performance, appelé à transformer la gestion publique dans la plupart de ses dimensions.

### **3- L'évaluation des actions publiques**

#### *Evaluation et contrôle*

A partir des années 1990, l'émergence de la notion d'évaluation a contribué à modifier les pratiques des organismes de contrôle. De même que plusieurs inspections générales ont élargi la définition de leurs missions, les juridictions financières ont adapté leurs pratiques afin d'investir la totalité de leur champ de compétence.

L'évaluation du revenu minimum d'insertion illustre cet élargissement des perspectives. Si la vérification de la régularité demeure pertinente (pour vérifier l'absence d'irrégularité et le respect par la collectivité de ses obligations légales), la question de l'efficacité et de la réalité de l'insertion économique et sociale des publics défavorisés visés par cette politique domine, à juste titre, le questionnement de l'enquête. La méthodologie suivie couvre les principaux axes de l'approche évaluative : la pertinence (les actions répondent-elles aux besoins recensés ?) ; l'efficience (les effectifs sont-ils répartis en fonction des charges réelles des services ? Existe-t-il des modes de gestion plus économiques dans d'autres collectivités ?) ; l'efficacité (les contrats constituent-ils de réels instruments d'insertion ?). Les chambres régionales ont l'avantage de pouvoir conduire ces évaluations au plus près du terrain, au niveau même où les résultats peuvent s'évaluer.

### *L'évolution des pratiques*

Les adaptations des travaux des juridictions françaises ont significativement marqué leurs modes de communication : c'est ainsi que depuis 1991, la Cour publie des rapports thématiques qui viennent compléter le rapport annuel établi depuis 1832 (et public depuis 1838). Ces rapports publics particuliers, qui résultent généralement d'enquêtes communes conduites par la Cour et les chambres régionales, viennent éclairer diverses politiques publiques. L'intervention conjointe des juridictions assure la maîtrise de l'ensemble du champ d'intervention d'acteurs publics de plus en plus différenciés, ainsi qu'une couverture géographique significative. La gestion des services d'eau et d'assainissement, le système éducatif, la restauration collective, la voirie départementale, le revenu minimum d'insertion, la politique de la ville, la gestion des déchets ménagers, les casinos, font ainsi partie des publications des années récentes.

Le développement des enquêtes communes et l'intégration de l'approche évaluative ont sensiblement modifié les pratiques des juridictions. Une programmation pluriannuelle commune est ainsi réalisée annuellement entre la Cour et les chambres régionales, afin de sélectionner les thèmes d'enquête. Les travaux sont encadrés par des groupes de pilotage et coordonnés par le comité de liaison entre la Cour et les chambres, qui en assure le suivi et examine l'intérêt de leur publication. Les magistrats des chambres sont ainsi de plus en plus largement intégrés dans un réseau d'échanges facilités par la communication électronique et l'intranet commun qui unit l'ensemble des juridictions financières.

## **Conclusion**

La culture de la performance contribue à modifier en profondeur la conception et les pratiques de la gestion. En mettant l'accent sur ses résultats, elle transforme et dynamise l'action publique. Elle développe une culture de la mesure et un principe de transparence. Elle conduit les institutions de contrôle externe aux mêmes adaptations. Les dernières évolutions, en particulier la mise en œuvre en cours de la nouvelle loi organique relative aux lois de finances, et la nouvelle étape de la décentralisation, vont encore modifier sensiblement les modes de fonctionnement des juridictions. Elles sont elles-mêmes conduites à définir leurs objectifs et leurs indicateurs de mesure de la performance, et à préciser les moyens d'améliorer l'efficacité et l'efficacite de leurs contrôles.

Avec une communication publique en développement constant, les juridictions financières ont ainsi contribué à faire entrer la gestion publique dans le débat démocratique, conformément à l'article 15 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen de 1789 dont elles ont fait leur devise.

# **De la norma al rendimiento: las Cámaras Regionales de Cuentas francesas, testigos y actores de las reformas de la gestión pública**

**Danièle LAMARQUE**

*Presidenta de la Cámara Regional de Cuentas de Alta Normandía*

*La descentralización, el desarrollo de políticas de contratación y de intervenciones europeas, el surgimiento de una cultura del rendimiento en las gestiones públicas y la evolución de las normas contables han cambiado en gran medida los procedimientos de actuación de la Administración y las modalidades de control externo que ejercen las Cámaras Regionales de Cuentas. Las instancias de jurisdicción financiera en Francia (el Tribunal de Cuentas y las Cámaras Regionales de Cuentas) han sido a la vez actores y testigos de estas reformas: han extraído conclusiones para su propia organización y funcionamiento internos y, al mismo tiempo, han informado sobre estas reformas en el marco de su función fiscalizadora.*

*Estos cambios se reflejan en los tres ámbitos principales de intervención de las Cámaras Regionales de Cuentas: el control de la calidad de las cuentas públicas, la auditoría operativa o auditoría de gestión y la evaluación de las acciones públicas; al mismo tiempo revelan una transformación en el equilibrio institucional, debida a la aparición de nuevos actores, donde se ha redefinido en gran medida la función de control.*

## **1- El control de la calidad de las cuentas públicas**

Una referencia internacional para las cuentas públicas

*La veracidad y la fiabilidad exigidas en las cuentas, impuestas tras las crisis financieras de mediados de los años noventa, se extienden al sector público. Prueba de ello es el progresivo movimiento de aproximación de las contabilidades públicas a las privadas, que ya se ha hecho sentir en los municipios (1997) y los departamentos (2003). Conforme a los principios que*

*guían la elaboración de una referencia internacional para las cuentas públicas (las Normas Contables Internacionales para el Sector Público, IPSAS) dentro de la IFAC, esta evolución, que afecta igualmente al Estado, se traduce principalmente en el paso de una contabilidad en valores de caja a una contabilidad en valores devengados, en el marco de un enfoque patrimonial de la situación financiera de las entidades públicas.*

El control presupuestario

*La descentralización confió una nueva misión a las Cámaras Regionales de Cuentas en 1982: el control de los actos presupuestarios. Ejercido en parte en conexión con la vigilancia de legalidad de los Prefectos, este control garantiza el respeto a los principios presupuestarios fundamentales: la veracidad de las cuentas, asegurada por la correcta evaluación de ingresos y gastos; el equilibrio presupuestario, y la exacta imputación de los gastos al organismo correspondiente.*

*Según el informe de actividad de 2003 de las instancias de jurisdicción financiera, casi la mitad de los casos (328 de 822) en los que se recurre al Tribunal de Cuentas o a las Cámaras Regionales de Cuentas se deben a demandas de inclusión de un gasto obligatorio en el presupuesto de una colectividad, dirigidas en particular por empresas o colectividades que comparten dentro de estructuras intermunicipales la gestión de un servicio público.*

*Con el control presupuestario, cuya utilidad fue reconocida por todos los actores con ocasión del balance elaborado en 2003, las Cámaras Regionales ejercen una función compleja: son un factor de regulación y garantizan la supervisión de la ortodoxia presupuestaria; actúan igualmente como instancias de consejo y arbitraje.*

La auditoría de la regularidad de los estados financieros

*Más que en los controles presupuestarios, realizados en razón de una demanda, las Cámaras ejercen su control de la regularidad de los estados financieros de las colectividades “locales” (regiones, departamentos y municipios) y sus organismos públicos en el marco más común del examen de la gestión. Este control se dirige, por otra parte, tanto al contable – responsable de la imputación y del pago de los gastos, y de la recaudación de los ingresos – como al ordenante – encargado de iniciar las operaciones y de implementar los procedimientos que garantizan su seguimiento.*

*Gracias a su doble misión de “juicio” de las cuentas públicas y de examen de la gestión de los ordenantes, todas las Cámaras Regionales pueden apprehender dimensiones de la calidad y la veracidad de las cuentas, en*

particular la atribución de los gastos e ingresos al ejercicio, y su evaluación veraz, así como la exactitud de las imputaciones al presupuesto y al organismo apropiados. No obstante, la responsabilidad de los contables no puede ser objeto de sanciones jurisdiccionales en lo que respecta a la gestión de las cuentas. Las Cámaras han reforzado sus controles en este sector a lo largo de los últimos años. El informe público que aparecerá en 2005 evaluará estos controles sobre la fiabilidad de las cuentas locales a través del análisis de las diferentes deficiencias puestas de manifiesto por las Cámaras (retrasos en la constatación de las pérdidas, reincorporaciones o escalonamientos excesivos de los gastos, conocimiento insuficiente del patrimonio, etc.).

### Perspectivas

*El control de las cuentas locales evoluciona rápidamente en Francia: el paso a una contabilidad en valores devengados desdibuja la tradicional separación entre el ordenante y el contable; la sanción jurisdiccional de la responsabilidad del contable, misión histórica de los jueces financieros, encuentra límites jurídicos (los que circunscriben el control ejercido por los contables públicos) pero también prácticos, vinculados al desarrollo de enfoques por los riesgos y a la internalización de los controles. Estas evoluciones se traducen en una disminución de los enjuiciamientos de la responsabilidad de los contables: en 2003, las Cámaras dictaron 425 resoluciones reconociendo la existencia de deudas por parte de contables de un total de 24.100 sentencias, es decir, un índice de 1,8 %, inferior a la mitad del de 1999 (3,6 %).*

*El papel de los diferentes actores debe evolucionar aún, en un contexto contable que tiene que completarse: la consolidación de las cuentas, el control de los riesgos vinculados a las cuentas satélites y la integración en las estructuras intermunicipales, en particular, merecen un nuevo avance en la normalización contable.*

## **2- La auditoría de la gestión pública**

Del control de regularidad a la auditoría operativa

*El examen de la gestión de los organismos públicos constituye la actividad principal de las Cámaras Regionales de Cuentas. Este examen se tradujo en 2003 en el envío de 645 informes públicos de observaciones dirigidos a los gestores de los organismos fiscalizados, y en otras 395 intervenciones administrativas. A semejanza de las evoluciones constatadas en la mayoría de las instituciones de control externo desde los años ochenta, este control*

se extiende progresivamente del examen de la regularidad de las gestiones a la auditoría de sus rendimientos.

La evolución de esta misión en las Cámaras Regionales francesas está marcada por varias etapas significativas. La publicación de las conclusiones del control, impuesta en 1990, introduce la gestión local en el debate público. Por otra parte, el examen de gestión recibe una definición legal con la ley de 21 de diciembre de 2001: se refiere “a la regularidad de los actos de gestión, a la economía en el empleo de los recursos y a la evaluación de los resultados alcanzados en relación con los objetivos fijados por la asamblea o el órgano deliberante. La pertinencia de estos objetivos no puede ser objeto de observaciones”.

La diversidad de los temas de análisis de las Cámaras Regionales refleja la creciente extensión del ámbito de las competencias de las colectividades locales. Si este análisis se concentra en los principales riesgos jurídicos y financieros, como la veracidad de los estados financieros, la contratación pública, la gestión de los recursos humanos o la externalización de servicios públicos a operadores privados, abordará todos los ámbitos de la acción pública local.

La evolución de las prácticas

Tanto los textos como la práctica no han cesado de precisar y reforzar los procedimientos contradictorios que garantizan la transparencia y el rigor de la auditoría de gestión, cuya puesta en marcha ilustra la diversidad de los actores que participan en la gestión pública local. Empresas, asociaciones, actores económicos y sociales de diversos orígenes, e incluso particulares son, así, los destinatarios habituales de las observaciones de las Cámaras, con la finalidad de recoger sus respuestas escritas u orales para la elaboración de conclusiones definitivas.

Por último, los métodos de control se están renovando en profundidad. El acceso a datos electrónicos y el uso de sondeos refuerzan la validez de las constataciones y permiten identificar los puntos débiles de un procedimiento de contratación pública o de recaudación, por ejemplo. El uso de referencias de gestión, dentro de una perspectiva de benchmarking, respalda las estrategias de control más centradas en los principales retos, sitúa las gestiones en su evolución o en situación de comparación con otras entidades, y permite enfoques temáticos comparativos.

Con sus principales socios, gestores y contables, las instancias de jurisdicción financiera en Francia se han comprometido recientemente, de forma



voluntaria, a modernizarse, sobre todo en lo que respecta a digitalizar datos, compartir la información y dar coherencia a los controles.

Estas evoluciones revelan un cambio de perspectiva, desde el control de la regularidad hacia la evaluación del rendimiento, destinado a transformar la gestión pública en la mayor parte de sus dimensiones.

### **3- La evaluación de las acciones públicas**

Evaluación y control

A partir de los años noventa, el surgimiento de la noción de “evaluación” ha contribuido a cambiar las prácticas de los órganos de control. Al igual que diversas inspecciones generales han ampliado la definición de sus misiones, las instancias de jurisdicción financiera han adaptado sus prácticas para incluir la totalidad de su ámbito de competencia.

La evaluación del ingreso mínimo de inserción (una ayuda social creada en 1988) es un buen ejemplo de esta ampliación de perspectivas. Aunque la verificación de la regularidad siga siendo oportuna (para verificar la ausencia de irregularidad y el respeto de las obligaciones legales por parte de la colectividad), la cuestión de la eficacia y de la realidad de la inserción económica y social de las poblaciones desfavorecidas a las que se dirige esta política impera, de manera justificada, en las preguntas planteadas en la investigación. La metodología seguida cubre los principales ejes del enfoque evaluativo: la pertinencia (¿responden las acciones a las necesidades puestas de manifiesto?); la eficiencia (¿está el personal distribuido en función de las cargas reales de los servicios?, ¿existen modos de gestión más económicos en otras colectividades?); y la eficacia (¿constituyen los contratos auténticos instrumentos de inserción?). Las Cámaras Regionales tienen la ventaja de poder realizar estas evaluaciones lo más cerca posible del terreno, en el mismo plano en que pueden evaluarse los resultados.

La evolución de las prácticas

Las adaptaciones de los trabajos de las instancias de jurisdicción financiera en Francia han marcado de forma significativa sus modos de comunicación: de esta forma, desde 1991, el Tribunal de Cuentas publica informes temáticos que completan el informe anual realizado desde 1832 (y público desde 1838). Estos informes públicos particulares, que son generalmente el resultado de investigaciones realizadas conjuntamente por el Tribunal y las Cámaras Regionales, examinan diversas políticas públicas. La intervención conjunta de las entidades fiscalizadoras garantiza el control del conjunto del ámbito de intervención de los actores públicos cada vez más

diferenciados, así como una significativa cobertura geográfica. La gestión de los servicios de suministro de agua y saneamiento, el sistema educativo, la restauración colectiva (las cantinas), los servicios de vías públicas provinciales, el ingreso mínimo de inserción, la política municipal, la gestión de desechos domésticos y los casinos, también forman parte de las publicaciones de estos últimos años.

El desarrollo de estas investigaciones conjuntas y la integración del enfoque evaluativo han cambiado significativamente las prácticas de las instancias de jurisdicción financiera. De esta forma, se realiza una programación plurianual entre el Tribunal y las Cámaras Regionales, para seleccionar los temas de investigación. Los trabajos son dirigidos por grupos de pilotaje y coordinados por el comité de enlace entre el Tribunal y las Cámaras, que garantiza su seguimiento y analiza la pertinencia de su publicación. De esta forma, los magistrados de las Cámaras están cada vez más integrados en una red de intercambios facilitados por la comunicación electrónica y la intranet común que une el conjunto de las entidades fiscalizadoras.

## **Conclusión**

La cultura del rendimiento contribuye a modificar en profundidad la concepción y las prácticas de gestión. Dando mayor importancia a sus resultados, transforma y dinamiza la acción pública. Desarrolla una cultura de la medida y un principio de transparencia. Conduce a las instituciones de control externo a las mismas adaptaciones. Las últimas evoluciones, en particular la aplicación en curso de la nueva ley orgánica relativa a las leyes presupuestarias y la nueva etapa de la descentralización, van a modificar sensiblemente asimismo los modos de funcionamiento de las instancias de jurisdicción financiera y les conduce a definir por sí mismas sus objetivos e indicadores de la medida del rendimiento, y a precisar cómo mejorar la eficiencia y la eficacia de sus controles.

Con una comunicación pública en constante desarrollo, las instancias de jurisdicción financiera han contribuido de esta forma a introducir la gestión pública en el debate democrático, conforme al Artículo 15 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, que han adoptado como lema.

# ***From standard to performance: the French Regional Audit Chambers, witnesses and actors in public management reforms***

**Danièle LAMARQUE**

*President of the Regional Audit Chamber of High Normandy*

*Decentralisation, the development of contractual policies and European interventions, the emergence of a performance culture within public administrations and the evolution of accounting standards have radically changed methods of public action as well as external audit practices arranged by the Regional Audit Chambers. The audit offices with judicial status in France (the Court of Audit and the Regional Audit Chambers) have been both actors in and witnesses to these reforms, from which they have drawn conclusions for their internal organisation and operation, and they have taken them into account in the course of their external auditing function.*

*These changes find expression in the three main areas of operation of the Regional Audit Chambers: the audit of the quality of public accounts, the audit of performance and the evaluation of public action. They reveal an institutional balance transformed by the appearance of new actors exerting an influence, with the auditing function being significantly redefined.*

## ***1- The audit of the quality of public accounts***

*An international system of reference for public accounts*

*The requirement for true and fair and reliable accounts which was brought to bear after the financial crises in the mid-1990s has also been extended into the public sector. Evidence of this is provided by the ongoing movement towards public-sector accounting being brought more closely in line with private-sector accounting, with this already having been applied to municipalities (1997) and départements (2003). In compliance with the guiding principles for the development of an international reference system for public accounts (the IPSAS - International Public Sector*

Accounting Standards) within the IFAC, this development – which also has its effect on the State – finds its principal expression in the move away from cash basis accounting to a system of accrual accounting, within the framework of a patrimonial approach to the financial situation of public entities.

#### Budgetary control

In 1982 decentralisation saw a new mission being entrusted to Regional Audit Chambers, namely the control of budgetary measures. Being exercised in part along with controls on the legality of the *préfets*, this budgetary control is intended to guarantee that basic budgetary principles are respected: true and fair accounts, guaranteed by the proper evaluation of receipts and expenditure, balanced budgets and the accurate allocation of expenditure to the body responsible for it.

According to the 2003 report on the activities of the audit offices with financial status in France, almost half of the applications to the Court of Audit or the Regional Audit Chambers (328 out of 822) result from demands in respect of including an obligatory expenditure in the budget of a community, in particular submitted by companies or communities sharing the financial burden for a public service within inter-municipal structures.

Along with the control of budgetary measures, the value of which was recognised by all of the involved parties on the occasion of the review produced in 2003, the Regional Audit Chambers fulfil a complex function: they represent a regulatory factor and ensure the supervision of the overall compliance with standard budgeting practices, while also acting as reference bodies for consultancy and arbitration.

#### Regularity audit of financial statements

To a greater extent than in budgetary controls, carried out on referral to the audit offices, it is within the more current context of auditing the financial management of local communities (regions, departments and municipalities) and their public bodies that the Regional Audit Chambers assess the regularity of financial statements. This audit is, however, of just as much relevance to the accountant responsible for allocating and paying expenditure and recovering receipts, as it is to the source of the order, the authorising or commitment officer, responsible for initiating operations and putting in place the procedures to guarantee their follow-up.

As a result of their twin mission of judging on public accounts and auditing the financial management of authorising officers, the Regional Audit

Chambers have a full picture of all the dimensions in terms of quality and truthfulness of accounts, in particular in associating charges and products with the financial year, and attaching a truthful valuation to these, as well as the accuracy of postings to the budget and to the appropriate body. Nevertheless, accountants' responsibility is not subject to jurisdictional sanctions as far as keeping accounts is concerned. In recent years, audit chambers have reinforced the controls they apply in this sector. The public report to be published in 2005 will provide an update on these checks on the reliability of local government accounts, by analysing the various shortcomings revealed by the audit chambers (delays in identifying losses, charges carried over or spread to an excessive extent, inadequate knowledge of assets, etc.).

### Outlook

The auditing of local government accounts is undergoing rapid development in France: the switchover to accrual accounting is clouding the traditional separation between the commitment officer and the accountant; the jurisdictional sanction when the public accountant is declared liable, the traditional mission of audit offices acting as judicial authorities, is facing legal limits (those circumscribing the control exercised by public accountants) as well as in practical terms, associated with the development of risk-based approaches and the internalisation of audits. These developments translate into a reduction of the extent to which the responsibility of accountants is invoked: in 2003 audit offices declared 425 debit balances with the subsequent repayment orders from among 24,100 accounting judgments, representing a rate of 1.8 %, down to half the figure for 1999 (3.6 %).

The role of the various parties concerned is likely to develop further, within an accounting context which is still not complete: in particular the consolidation of accounts, control of the risks attached to satellite accounts and integration within inter-municipal structures call for fresh progress in the process of standardising accounting.

## **2- Auditing public performance**

From checking regularity to performance auditing

The audit of the financial management of public organisations represents the core activity for Regional Audit Chambers. In 2003 this took the form of the submission of 645 audit reports being passed on to the managers of the bodies audited, and 395 other administrative interventions. Following the example of the developments identified in most external auditing bodies since the 1980s, this auditing activity is being progressively increased from

simply checking that administrations are acting correctly and legally, to auditing their performance.

Within French Regional Audit Chambers, the development of this mission is marked by a number of significant stages. Publishing the conclusions of the audit, instituted in 1990, brings local administration into the field of public debate. Furthermore, with the law passed on 21 December 2001 the management audit acquired a legal definition: it is based on "the regularity of administrative actions, the economic use of the resources and the evaluation of the results achieved in comparison with the objectives set by the deliberating assembly or body. The appropriateness of these objectives cannot be the subject of the observations issued on the basis of audit findings".

The diversity of the subjects for analysis by regional audit offices reflects the increasing range of the area of competence of local communities. Even if concentrated on the main legal and financial risks, such as the truthfulness of financial statements, public procurement, the management of human resources or the outsourcing of public services to private operators, it still touches on all areas of local public activity.

#### Development of practices

Theory and practice have consistently specified and reinforced the contradictory procedures guaranteeing the transparency and rigor of performance audit, the implementation of which illustrates the diversity of the parties involved in local public administration. Companies, associations, economic and social partners of various origins, and even private individuals are therefore at present addressees of audit observations issued by Regional Audit Chambers, in order that their written or verbal responses can be collected so that definitive conclusions can be drawn.

Finally, auditing methods are in a process of far-reaching renewal. Access to digital data and the use of surveys are bolstering the validity of findings and making it possible to identify the weaknesses of a procedure, in public procurement or in collection, for example. Making use of management reference systems from a benchmarking perspective supports auditing strategies which are better targeted on the priority aspects, analyses management in its development or in comparison with other entities, and provides authority for comparative thematic approaches.

With their main partners, administrators and accountants, audit offices with financial status in France have recently become committed to a voluntary process of modernisation, centred on the digitalisation of data, sharing

information and the harmonisation of audits. These trends are indicative of a change in perspective, away from checking regularity and towards performance evaluation, which looks set to transform most aspects of public management.

### **3- Evaluation of public actions**

#### Evaluation and control

Since the 1990s, the emergence of the idea of evaluation has contributed towards modifying the practices of auditing bodies. In the same way that a number of general inspectorates have extended the definition of their missions, the audit offices have adapted their practices to allow them to invest their entire area of competence.

The evaluation of the guaranteed social integration minimum income (social assistance with time limit created in 1998) illustrates the way in which perspectives have been widened. If verifying regularity remains relevant (to check on the absence of any irregularity and that the community is fulfilling its legal obligations), the question of the effectiveness and the reality of the social and economic integration of those disadvantaged sectors of the public targeted by this policy properly dominates the questions asked within the study. The methodology applied covers the main areas of the evaluative approach: relevance (do the actions meet the identified requirements?); efficiency (are resources distributed in accordance with the actual burdens on the services? are there more economic management methods in existence within other communities?); effectiveness (do the contracts represent genuine instruments of insertion?). Regional Audit Chambers have the advantage of being able to carry out these evaluations more closely to the ground, at the same level at which the results can be evaluated.

#### Development of practices

The changes applied to the work of French audit offices have made a significant mark on their means of communication: hence, since 1991 the Court of Audit has been publishing reports on individual subjects to supplement the annual report produced since 1832 (and published since 1838). These specific public reports which are generally the result from joint studies carried out by the Court and the Regional Audit Chambers throw light on a variety of public policies. This joint intervention between audit offices ensures complete control of the entire area of activity of an ever-wider variety of bodies involved in public policies, as well as significant

*geographical cover. Administration of water and sewage services, the education system, industrial catering establishments, departmental roads and highways, guaranteed social integration minimum income, urban policy, the management of domestic waste and casinos have in this way been covered by publications in recent years.*

*The development of joint surveys and the integration of the evaluative approach have significantly changed practices among audit offices. A joint programme, scheduled to cover a number of years has therefore been produced annually between the Court of Audit and the Regional Audit Chambers to allow the subject for studies to be selected. Tasks are supervised by steering groups and coordinated by the liaison committee between the Court and the chambers, which ensures their follow-up and determines what interest there is in their publication. This sees audit office magistrates being integrated to an ever greater degree within a network of exchanges facilitated by electronic communication and the joint intranet linking all of the audit offices with financial status in France.*

## **Conclusion**

*The performance culture is contributing towards a far-reaching change in administrative concepts and practices. By focusing on results, it transforms and stimulates public action. It develops a culture of moderation and a principle of transparency. It prompts external auditing institutions to apply the same changes. The most recent developments, in particular the current implementation of the new organic law in respect of budget laws and the new stage of decentralisation, are going to produce further noticeable change in the way audit offices function. They are themselves induced to define their objectives and their performance measurement indicators, and to specify the means by which their audits are to be improved in terms of efficiency and effectiveness.*

*With public communication being subject to constant development, the audit offices have thus contributed to bringing public management into the democratic debate, in compliance with Article 15 on the Declaration on Human and Civil Rights of 1789 which they have taken as their watchword.*



# **Von der Norm zur Performance: die französischen regionalen Rechnungskammern als Zeugen und Akteure der Reformen der öffentlichen Verwaltungsführung**

**Danièle LAMARQUE**

Präsidentin der Rechnungskammer der Region Haute-Normandie

*Die Dezentralisierung, die Entwicklung der Vertragspolitiken und der europäischen Interventionen, die Entstehung einer "Performance"- oder Leistungskultur in der öffentlichen Verwaltungssteuerung und die Entwicklung von Rechnungsführungsrichtlinien und -normen haben die öffentlichen Handlungsweisen und die Modalitäten der durch die regionalen Rechnungskammern ausgeübten externen Finanzkontrolle tief greifend verändert. Die französischen Organe der Finanzgerichtsbarkeit (d.h. der Rechnungshof und die regionalen Rechnungskammern) waren zugleich Akteure und Zeugen dieser Reformen. Sie haben daraus die Konsequenzen für ihre interne Organisation und Funktionsweise gezogen und sie haben auf dem Wege ihrer externen Kontrollfunktion Rechenschaft darüber abgelegt.*

*Diese tief gehenden Veränderungen kommen in den drei großen Einsatzbereichen der Rechnungskammern zum Ausdruck: der Prüfung der Qualität der öffentlichen Rechnungen, der Wirtschaftlichkeitsprüfung i.S.v. Prüfung der öffentlichen Leistung und die Beurteilung der öffentlichen Handlungen. Sie geben Aufschluss über ein durch das Auftreten neuer Akteure verwandeltes institutionelles Gleichgewicht, bei dem die Kontrollfunktion eine tief greifende Neudefinition erfährt.*

## **1- Die Prüfung der Qualität der öffentlichen Rechnungen**

*Ein internationaler Bezugsrahmen für die Konten der öffentlichen Hand  
Die an die Rechnungen gestellte Ordnungsmäßigkeits- und Verlässlichkeitsanforderung, die nach den Finanzkrisen Mitte der 1990er Jahre*

zwingend geboten war, erstreckt sich mittlerweile auch auf den öffentlichen Sektor. Hiervon zeugt die allmähliche Annäherungsbewegung des öffentlichen Rechnungswesens an die privatwirtschaftliche Rechnungslegung, die in Frankreich bereits die Kommunen (1997) und die Departements (2003) erfasst hat. Gemäß den Prinzipien, die die Ausarbeitung eines internationalen Bezugsrahmens für die Konten der öffentlichen Hand (die International Public Sector Accounting Standards, kurz IPSAS) innerhalb der IFAC leiten, kommt diese Entwicklung, die auch den Zentralstaat betrifft, hauptsächlich im Übergang von einem Rechnungswesen nach dem Kassenprinzip zu einem Rechnungswesen nach dem Prinzip der Periodenabgrenzung im Rahmen eines Vermögensansatzes für die Finanzlage der öffentlichen Körperschaften zum Ausdruck.

Die Haushaltskontrolle

Im Zuge der Dezentralisierung in Frankreich wurden 1982 die regionalen Rechnungskammern mit einer neuen Aufgabe betraut, der Kontrolle der Haushaltshandlungen. Diese Kontrolle, die teilweise in Verbindung mit der Gesetzmäßigkeitskontrolle der Präfekten ausgeübt wird, gewährleistet die Einhaltung der grundlegenden Haushaltsgrundsätze: Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen, die durch die korrekte Veranschlagung der Einnahmen und Ausgaben sichergestellt wird, Haushaltsgleichgewicht, exakte Zuordnung der Ausgaben zu der Einrichtung, die dafür die Verantwortung trägt.

Nach dem Tätigkeitsbericht 2003 der Finanzgerichtsbarkeitsorgane geht fast die Hälfte der Anrufungen (328 von 822) auf Anträge zur Verbuchung einer obligatorischen Ausgabe im Haushalt einer Körperschaft zurück, die insbesondere von Unternehmen oder von Körperschaften eingereicht werden, die gemeinsam im Rahmen interkommunaler Strukturen eine öffentliche Dienstleistung erbringen.

Mit der Haushaltskontrolle, deren Nützlichkeit anlässlich der im Jahr 2003 gezogenen Bilanz von allen Akteuren anerkannt wurde, nehmen die regionalen Rechnungskammern eine komplexe Funktion wahr. Sie sind damit ein Regulierungsfaktor und sorgen für die Überwachung der Haushaltsorthodoxie, aber sie treten auch als Beratungs- und Schiedsinstanzen auf.

Die Prüfung der Vorschriftsmäßigkeit der Rechnungsabschlüsse

Die Kontrolle der Vorschriftsmäßigkeit der Rechnungsabschlüsse von Gebietskörperschaften und ihrer öffentlichen Einrichtungen wird von den Rechnungskammern jedoch weniger innerhalb der auf Anrufung durchgeführten Haushaltskontrollen, sondern im üblicheren Rahmen der Prüfung

der Haushalts- und Wirtschaftsführung ausgeübt. Die Adressaten dieser Kontrolle sind im Übrigen ebenso der Rechnungsführer, der für die Verbuchung und die Zahlung der Ausgaben und für den Einzug der Einnahmen verantwortlich ist, wie der Anweisungsbefugte, dessen Aufgabe die Einleitung der Vorgänge und die Einrichtung der ihre Verfolgung sicherstellenden Verfahren ist.

Dank ihrer doppelten Aufgabenstellung der gerichtsförmigen Beurteilung der Konten der öffentlichen Hand und der Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung durch die Anweisungsbefugten können die regionalen Rechnungskammern alle Dimensionen der Qualität und der Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen erfassen, insbesondere die Zuweisung der Aufwendungen und Erträge zum Rechnungsjahr und ihre ordnungsgemäße Veranschlagung sowie die Genauigkeit der Verbuchungen im richtigen Haushalt und bei der richtigen Einrichtung. Die Verantwortung der Rechnungsführer unterliegt allerdings keinen gerichtlichen Strafen im Bereich der Kontenführung. Die Kammern haben in den letzten Jahren ihre Prüfungen in diesem Bereich verstärkt. In dem öffentlichen Bericht, der 2005 erscheinen soll, wird eine Zwischenbilanz dieser Kontrollen der Zuverlässigkeit der lokalen Rechnungen gezogen und die von den Kammern aufgedeckten diversen Versäumnisse analysiert (Verzug bei der Verlustfeststellung, Überträge oder exzessive Staffelung von Aufwendungen, unzureichende Kenntnis des Vermögens usw.).

#### Perspektiven

Die Prüfung der Rechnungsführung auf lokaler Ebene (Regionen, Departements und Gemeinden) ist in Frankreich raschen Entwicklungen ausgesetzt: Der Übergang zu einer Rechnungslegung nach dem Prinzip der Periodenabgrenzung verwischt die traditionelle Trennung zwischen Anweisungsbefugtem und Rechnungsführer; die gerichtliche Strafe im Falle der Haftung des Rechnungsführers, die historische Aufgabe der Finanzgerichtsbarkeit, stößt im Zusammenhang mit der Entwicklung von Risikoansätzen und der Internalisierung der Kontrollen an rechtliche Grenzen (die die von den öffentlichen Rechnungsführern ausgeübte Kontrolle einfriedern), aber auch an praktische Grenzen. Diese Entwicklungen schlagen sich in einem Rückgang der Anklageerhebungen wegen Haftung von Rechnungsführern nieder. So verhängten die Rechnungskammern 2003 bei 24.100 Urteilen nur 425 Defektenerstatungen. Dies ist ein Anteil von 1,8 % und damit nur halb so viel wie noch 1999 (3,6 %).

*Die Rolle der verschiedenen Akteure muss sich noch weiter fortentwickeln, und das in einem Rechnungslegungsumfeld, das ergänzungsbedürftig ist. Insbesondere die Konsolidierung der Konten, die Bewältigung der mit Nebenkonten verbundenen Risiken und die Eingliederung in interkommunale Strukturen erfordern neue Fortschritte in der Normierung des Rechnungswesens.*

## **2- Die Prüfung der öffentlichen Leistung**

*Von der Ordnungsmäßigkeitsprüfung zur Wirtschaftlichkeitsprüfung i.w.S. Die Prüfung der Haushalts – und Wirtschaftsführung öffentlicher Einrichtungen bildet den wesentlichen Teil der Arbeit der regionalen Rechnungskammern. So wurden 2003 645 öffentliche Feststellungsberichte an die Haushalts – und Wirtschaftsführer der geprüften Einrichtungen versandt und 395 weitere administrative Interventionen durchgeführt. Wie bei den Entwicklungen, die in den meisten Einrichtungen der externen Finanzkontrolle seit den 1980er Jahren festzustellen sind, weitet sich diese Kontrolle nach und nach von der Prüfung der Vorschriftsmäßigkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführung auf die Prüfung ihrer "Performance" aus.*

*Die Entwicklung dieser Aufgabe in den französischen regionalen Rechnungskammern ist von einer Reihe bedeutsamer Etappen geprägt. Durch die 1990 eingerichtete Publizität der Prüfungsschlussfolgerungen wird die lokale Haushalts- und Wirtschaftsführung in die öffentliche Debatte eingeführt. Die Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung erhält zudem durch das Gesetz vom 21. Dezember 2001 eine gesetzliche Definition. Danach erstreckt sie sich nämlich "auf die Vorschriftsmäßigkeit der Haushalts- und Wirtschaftsführungshandlungen, auf die Wirtschaftlichkeit der eingesetzten Mittel und auf die Bewertung der erzielten Ergebnisse im Vergleich zu den von der beschlussfassenden Versammlung oder dem beschlussfassenden Organ festgesetzten Zielen. Die Zweckmäßigkeit dieser Ziele kann nicht Gegenstand von Feststellungen sein."*

*Die Vielfalt der Analysethemen der regionalen Rechnungskammern spiegelt den wachsenden Umfang des Zuständigkeitsbereichs der Gebietskörperschaften wider. Sie konzentrieren sich zwar auf die wichtigsten rechtlichen und finanziellen Risiken wie die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungsabschlüsse, das öffentliche Auftragswesen, die Personalverwaltung oder die Auslagerung öffentlicher Dienstleistungen an private Anbieter, umfassen aber alle Bereiche des lokalen öffentlichen Handelns.*

Die Entwicklung der Praxis

*Die kontradiktorischen Verfahren, die die Transparenz und die Strenge der Wirtschaftlichkeitsprüfung garantieren und deren Durchführung die Vielfalt der an der lokalen öffentlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung beteiligten Akteure illustriert, wurden durch Texte und durch die Praxis unablässig präzisiert und verstärkt. So sind üblicherweise Unternehmen, Vereine, Akteure des wirtschaftlichen und sozialen Lebens unterschiedlicher Herkunft und sogar Privatleute Empfänger der Feststellungen der Rechnungskammern, um auf diese Weise ihre schriftlichen oder mündlichen Antworten einzuholen, die in die Ausarbeitung der endgültigen Schlussfolgerungen einfließen.*

*Auch die Prüfungsmethoden durchlaufen eine tief greifende Erneuerung. Der Zugang zu digitalisierten Daten und die Heranziehung von Umfragen stärken die Gültigkeit der Feststellungen und ermöglichen die Ermittlung der Schwächen eines Verfahrens, etwa eines öffentlichen Auftrags oder eines Einzugs. Die Heranziehung von Managementreferenzsystemen im Hinblick auf ein Benchmarking stützt gezielter die auf vorrangige Herausforderungen ausgerichtete Kontrollstrategien, ordnet die Haushalts- und Wirtschaftsführung in ihren Entwicklungsgang oder im Vergleich mit anderen Körperschaften ein und lässt vergleichende thematische Ansätze zu.*

*Zusammen mit ihren wichtigsten Partnern, den Verwaltungsleitern und Rechnungsführern, haben die Organe der Finanzgerichtsbarkeit vor kurzem einen bewussten Modernisierungsprozess in Angriff genommen, dessen Schwerpunkte die Digitalisierung von Daten, der Austausch von Informationen und die Herstellung von Kontrollkohärenz sind.*

*Diese Entwicklungen offenbaren einen Perspektivewandel, weg von der Kontrolle der Vorschriftsmäßigkeit hin zur Evaluation der Leistung, der die öffentliche Haushalts- und Wirtschaftsführung in ihren meisten Dimensionen verwandeln wird.*

### **3- Die Evaluation der öffentlichen Handlungen**

Evaluation und Kontrolle

*Seit den 1990er Jahren hat der sich herausbildende Begriff der Evaluation oder Bewertung zur Veränderung der praktischen Arbeit der Finanzkontrolleinrichtungen beigetragen. Ebenso, wie einige oberste Kontrollinstanzen, die Generalinspektionen, die Definition ihrer Aufgaben erweitert haben, haben die Finanzgerichtsbarkeitsorgane ihre Praktiken so angepasst, dass ihr gesamter Zuständigkeitsbereich zum Einsatz kommt.*

Diese Erweiterung der Perspektiven lässt sich an der Evaluation des Mindesteingliederungseinkommens (1988 geschaffene zeitlich begrenzte Sozialhilfe) veranschaulichen. Die Prüfung der Vorschriftsmäßigkeit bleibt zwar relevant (um zu überprüfen, dass keine Unregelmäßigkeiten aufgetreten sind und die Körperschaft ihren gesetzlichen Verpflichtungen nachgekommen ist), die Frage der Effektivität und der Realität der wirtschaftlichen und sozialen Eingliederung von benachteiligten Bevölkerungsgruppen als Zielgruppen dieser Politik beherrscht jedoch zu Recht die Befragungen im Rahmen der Untersuchung. Die angewandte Methodik folgt den Hauptachsen des Bewertungsansatzes: Relevanz (Entsprechen die Maßnahmen den erhobenen Bedarfen?), Effizienz (Sind die Personalbestände entsprechend den tatsächlichen Belastungen der Dienststellen verteilt? Gibt es wirtschaftlichere Managementweisen in anderen Gebietskörperschaften?), Effektivität (Stellen die Verträge reale Eingliederungsinstrumente dar?). Die regionalen Rechnungskammern haben den Vorteil, dass sie diese Evaluationen genau vor Ort, gerade da, wo sich die Ergebnisse bewerten lassen, durchführen können.

#### Die Entwicklung der Praxis

Die Anpassungen im Bereich der Arbeiten der französischen Finanzgerichtsbarkeitsorgane haben ihre Kommunikationsweisen spürbar geprägt. So veröffentlicht der Rechnungshof seit 1991 thematische Berichte, die den seit 1832 zu erstellenden (und seit 1838 zu veröffentlichenden) Jahresbericht ergänzen. In diesen öffentlichen Sonderberichten, die in der Regel aus vom Rechnungshof und den regionalen Rechnungskammern durchgeführten gemeinsamen Untersuchungen hervorgehen, werden verschiedene Felder der Politik der öffentlichen Hand beleuchtet. Durch das gemeinsame Tätigwerden der Organe der Finanzgerichtsbarkeit wird sichergestellt, dass der gesamte Interventionsbereich immer stärker differenzierter öffentlicher Akteure bewältigt und eine signifikante geographische Abdeckung erreicht wird. So waren in den letzten Jahren die Geschäftsführung der Wasser- und Abwasserreinigungsdienste, das Bildungssystem, die Kantinenbetriebe, das Straßen- und Wegenetz in den Departements, das Mindesteingliederungseinkommen, die Stadtpolitik, die Haushaltsabfallbewirtschaftung und die Spielbanken Thema derartiger Veröffentlichungen.

Die Entwicklung gemeinsamer Untersuchungen und die Integration des Evaluationsansatzes haben die praktische Arbeit der Finanzgerichtsbarkeit spürbar verändert. So wird alljährlich vom Rechnungshof und den regionalen

*Rechnungskammern eine mehrjährige gemeinsame Programmplanung zur Auswahl der Untersuchungsthemen aufgestellt. Die Arbeiten werden von Lenkungsgruppen geleitet und vom Verbindungsausschuss zwischen Rechnungshof und Rechnungskammern koordiniert, der für die Begleitung sorgt und prüft, ob ihre Veröffentlichung von Interesse ist. Die Richter an den Rechnungskammern werden auf diese Weise immer stärker in ein Austauschnetz eingebunden, dessen Arbeit durch elektronische Kommunikation und das gemeinsame Intranet, das alle Finanzgerichtsbarkeitsorgane miteinander verbindet, erleichtert wird.*

### **Schlussfolgerungen**

*Die Performance- oder Leistungskultur trägt dazu bei, die Konzeption und die Praxis des Verwaltungshandeln tief greifend zu verändern. Durch die Schwerpunktlegung auf ihre Ergebnisse formt sie das öffentliche Handeln um und macht es dynamischer. Sie führt zur Entwicklung einer Kultur des Maßes und eines Transparenzprinzips. Sie veranlasst die Einrichtungen der externen Finanzkontrolle, sich denselben Anpassungen zu unterziehen. Die jüngsten Entwicklungen, insbesondere die laufende Umsetzung des neuen Organgesetzes zu den Haushaltsgesetzen und die neue Etappe der Dezentralisierung, werden die Funktionsweisen der Finanzgerichtsbarkeitsorgane weiter spürbar verändern. Diese werden so dazu gebracht, selbst ihre eigenen Ziele und Indikatoren zur Leistungsmessung zu definieren und die Mittel zur Verbesserung der Effizienz und der Effektivität ihrer Kontrollen zu präzisieren.*

*Auf diese Weise haben die Finanzgerichtsbarkeitsorgane mit einer öffentlichen Kommunikation in konstanter Entwicklung dazu beigetragen, dass die öffentliche Haushalts- und Wirtschaftsführung in die demokratische Debatte eingeführt wird, ganz so, wie dies Artikel 15 der Erklärung der Menschen- und Bürgerrechte vorsieht, den sie zu ihrer Devise erhoben haben.*

# **De la norme à la performance : les chambres régionales des comptes françaises, témoins et acteurs des réformes de la gestion publique (synthèse de l'exposé)**

**Danièle LAMARQUE**

Présidente de la Chambre régionale des comptes de Haute-Normandie

La décentralisation, le développement des politiques contractuelles et des interventions européennes, l'émergence d'une culture de la performance dans les gestions publiques et l'évolution des normes comptables ont profondément bouleversé les modes d'action publique et les modalités du contrôle externe exercé par les chambres régionales des comptes. Elles ont été à la fois les acteurs et les témoins de ces réformes : elles en ont tiré les conséquences en termes d'organisation et de fonctionnement internes, et elles en ont rendu compte à travers leur fonction de contrôle externe.

Ces mutations, révélatrices d'un équilibre institutionnel transformé par l'apparition de nouveaux acteurs, s'expriment dans les trois grands domaines d'intervention des chambres : le contrôle de la qualité des comptes publics, l'audit de performance et l'évaluation des actions publiques.

## **1- Le contrôle de la qualité des comptes publics**

L'exigence de sincérité et de fiabilité des comptes, qui s'est imposée après les crises financières du milieu des années 1990, s'inscrit dans l'élaboration d'un référentiel international (les normes IPSAS) proche de la comptabilité privée. Ses principes de base (comptabilité en droits constatés, approche patrimoniale) inspirent les réformes des comptabilités locales.

Les chambres exercent leur contrôle de la qualité des comptes publics dans le cadre du contrôle budgétaire, institué en 1982 et destiné à assurer le respect



des principes budgétaires fondamentaux : la sincérité des comptes, l'équilibre budgétaire, l'exacte imputation des dépenses à l'organisme qui en a la charge.

C'est cependant dans le cadre plus courant de l'examen de la gestion que les chambres régionales apprécient la régularité des états financiers locaux. Elles apprécient le rôle aussi bien du comptable, responsable de l'imputation et du paiement des dépenses et du recouvrement des recettes, que de l'ordonnateur, chargé d'initier les opérations et de mettre en place les procédures assurant leur suivi. Toutefois, la responsabilité des comptables n'est pas susceptible de sanctions juridictionnelles en matière de tenue des comptes. Les chambres ont renforcé leurs contrôles dans ce secteur au cours des années récentes, et relevé de nombreuses défaillances.

Le contrôle des comptes locaux connaît des évolutions rapides, qui ne manqueront pas d'affecter des principes traditionnels de la comptabilité publique comme la séparation de l'ordonnateur et du comptable ou la responsabilité pécuniaire du comptable.

## **2- L'audit de la performance publique**

L'examen de la gestion des organismes publics, qui constitue l'essentiel de l'activité des chambres régionales, s'est élargi du contrôle de la régularité à l'audit des performances. Cette évolution est marquée par quelques étapes significatives comme la publicité des conclusions, instituée en 1990, et la définition légale de l'examen de la gestion, avec la loi du 21 décembre 2001. La diversité des thèmes de contrôle illustre cette ouverture qui, sans négliger les secteurs à risque, s'intéresse désormais de plus en plus à l'efficacité et à l'efficacité des gestions.

Le renforcement des procédures contradictoires garantit la transparence et la rigueur des contrôles auprès des nombreux acteurs associés à la gestion publique (entreprises, associations, acteurs économiques et sociaux, et même particuliers).

Les méthodes de contrôle, enfin, sont en voie de profond renouvellement avec l'accès à des données numérisées, le recours aux sondages, l'utilisation de référentiels de gestion. Avec leurs principaux partenaires, gestionnaires et comptables, les juridictions financières sont engagées depuis peu dans une démarche volontariste de modernisation, axée sur la numérisation des données, le partage d'information et la mise en cohérence des contrôles.

### **3- L'évaluation des actions publiques**

A partir des années 1990, l'émergence de la notion d'évaluation a contribué à modifier les pratiques des organismes de contrôle. Cet élargissement des perspectives se traduit par des analyses qui, au-delà de la régularité, s'interrogent sur la pertinence, l'efficacité et l'efficacités des actions publiques.

L'évolution des modes de communication en est l'illustration : depuis 1991, la Cour publie des rapports thématiques qui résultent généralement d'enquêtes communes conduites par la Cour et les chambres régionales : la gestion des services d'eau et d'assainissement, le système éducatif, la restauration collective, la voirie départementale, le revenu minimum d'insertion, la politique de la ville, la gestion des déchets ménagers, les casinos, font ainsi partie des publications des années récentes.

Le développement des enquêtes communes et l'intégration de l'approche évaluative ont sensiblement modifié les pratiques des juridictions, et conduit à renforcer les dispositifs de pilotage, de programmation, de coordination, de formation et d'échange.

### **Conclusion**

La culture de la performance contribue à modifier en profondeur la conception et les pratiques de la gestion. En mettant l'accent sur ses résultats, elle transforme et dynamise l'action publique. Elle développe une culture de la mesure et un principe de transparence. Elle conduit les institutions de contrôle externe à définir elles-mêmes leurs propres objectifs et indicateurs de performance, et à préciser les moyens d'améliorer l'efficacité et l'efficacités de leurs contrôles.

# ***De la norma al rendimiento: las Cámaras Regionales de Cuentas francesas, testigos y actores de las reformas de la gestión pública (resumen de ponencia)***

**Danièle LAMARQUE**

*Presidenta de la Cámara Regional de Cuentas de Alta Normandía*

*La descentralización, el desarrollo de las políticas de contratación y de las intervenciones europeas, el surgimiento de una cultura del rendimiento en las gestiones públicas, así como la evolución de las normas contables han cambiado en gran medida los procedimientos de actuación de la administración y las modalidades de control externo que ejercen las Cámaras Regionales de Cuentas. Éstas han sido a la vez actores y testigos de estas reformas: han extraído conclusiones para su propia organización y funcionamiento internos y, al mismo tiempo, han informado en sus informes sobre estas reformas en el marco de su función fiscalizadora.*

*Estos cambios, que revelan una transformación en el equilibrio institucional por la aparición de nuevos actores, se reflejan en los tres ámbitos principales de intervención de las cámaras de cuentas: el control de la calidad de las cuentas públicas, la auditoría operativa y la evaluación de las acciones públicas.*

## **1- El control de la calidad de las cuentas públicas**

*La veracidad y fiabilidad exigidas en las cuentas, impuestas tras las crisis financieras de mediados de los años noventa, se incluyen en la elaboración de una referencia internacional (las Normas Contables Internacionales para el Sector Público, IPSAS) relacionada muy de cerca con la contabilidad privada. Sus principios básicos (contabilidad en valores devengados, enfoque patrimonial) inspiran las reformas de las contabilidades locales.*

*Las cámaras de cuentas ejercen su control de la calidad de las cuentas públicas dentro del marco del control presupuestario (control de las medidas presupuestarias), instituido en 1982 y destinado a garantizar el respeto de los principios presupuestarios fundamentales: la veracidad de las cuentas, el equilibrio presupuestario y la imputación exacta de los gastos al organismo correspondiente.*

*Sin embargo, las cámaras regionales aprecian más la regularidad de los estados financieros locales dentro del marco más común de la auditoría de la gestión económico-financiera de las entidades territoriales y sus organismos públicos. Aprecian, tanto el papel del contable, responsable de la imputación y del pago de los gastos y de la recaudación de ingresos, como el papel del ordenante, encargado de iniciar las operaciones y de implementar los procedimientos que garantizan su seguimiento. No obstante, la responsabilidad de los contables no puede ser objeto de sanciones jurisdiccionales en lo que respecta a la gestión de las cuentas. Las cámaras han reforzado sus controles en este sector a lo largo de los últimos años y han descubierto muchos fallos.*

*El control de las cuentas locales evoluciona rápidamente, lo que afectará a los principios tradicionales de la contabilidad pública, tales como la separación del ordenante y del contable, o la responsabilidad pecuniaria de este último.*

## **2- La auditoría operativa**

*La auditoría de la gestión económico-financiera de los organismos públicos, que constituye la actividad principal de las cámaras regionales de cuentas, se ha extendido del control de la regularidad a la auditoría del rendimiento, la auditoría operativa. Esta evolución está marcada por varias etapas significativas, como la publicación de las conclusiones, impuesta en 1990, y la definición legal de la auditoría de la gestión económico-financiera, con la ley del 21 de diciembre de 2001. La diversidad de los temas de control ilustra esta apertura que, sin descuidar los sectores de riesgo, se interesa cada vez más por la eficiencia y la eficacia de las gestiones.*

*Al reforzar los procedimientos contradictorios se garantizan la transparencia y el rigor de los controles ante muchos actores relacionados con la gestión pública (empresas, asociaciones, actores económicos y sociales e, incluso, particulares).*

*Por último, se están renovando los métodos de control, con el acceso a datos electrónicos, el uso de sondeos y de referencias de gestión. Con sus*

principales socios, gestores y contables, las instancias de jurisdicción financiera en Francia – el Tribunal de Cuentas y las cámaras regionales de cuentas – se han comprometido recientemente, de forma voluntaria, a modernizarse, sobre todo en lo que respecta a digitalizar datos, compartir la información y dar coherencia a los controles.

### **3- La evaluación de las acciones públicas**

A partir de los años noventa, el surgimiento del concepto de “evaluación” ha contribuido a cambiar las prácticas de los órganos de control. Esta ampliación de las perspectivas se traduce en los análisis en los que, más allá de la regularidad, se cuestionan la pertinencia, la eficiencia y la eficacia de las acciones públicas.

La evolución de las vías de comunicación es un buen ejemplo: desde 1991 el Tribunal de Cuentas publica informes temáticos que resultan generalmente de las investigaciones llevadas a cabo conjuntamente entre el Tribunal y las cámaras regionales; la gestión de los servicios de suministro de agua y saneamiento, el sistema educativo, las cantinas, las carreteras de carácter provincial, el sueldo mínimo de inserción social (ayuda social creada en 1988), la política municipal, la gestión de desechos domésticos, y los casinos, también forman parte de las publicaciones de estos últimos años.

El desarrollo de las investigaciones conjuntas y la integración del enfoque de evaluación han cambiado significativamente las prácticas de las entidades fiscalizadoras, y han llevado a reforzar los dispositivos de pilotaje, programación, coordinación, formación e intercambio.

### **Conclusión**

La cultura del rendimiento contribuye a modificar en profundidad la concepción y las prácticas de gestión. Dando mayor importancia a sus resultados, transforma y dinamiza la acción pública. Desarrolla una cultura de la moderación y un principio de transparencia. Conduce a las instituciones de control externo a definir ellas mismas sus propios objetivos e indicadores del rendimiento y a precisar cómo mejorar la eficiencia y la eficacia de sus controles.

***From standard to performance:  
the French Regional Audit Chambers,  
witnesses and actors in public  
management reforms  
(summary of lecture)***

***Danièle Lamarque***

*President of the Regional Audit Chamber of High Normandy*

*Decentralisation, the development of contractual policies and European interventions, the emergence of a performance culture in public management and the increasing number of accounting standards have radically changed methods of public action as well as external audit practices arranged by the Regional Audit Chambers. The audit chambers have been both actors in, and witnesses to, these reforms: they have drawn conclusions for their internal organisation and functioning and have reported on them when carrying out their role as external auditors.*

*These changes, which are signs that the institutional equilibrium has been transformed by the appearance of new actors, are expressed in the three main areas of operation of the chambers: audit of the quality of public accounts, performance audit and evaluation of public actions.*

***1- Audit of the quality of public accounts***

*The requirement for true and fair and reliable accounts, which was imposed after the financial crises in the mid-90's, was included in the development of an international set of guidelines (the International Public Sector Accounting Standards , IPSAS) which is closely related to private accounting. Its basic principles (production of accounts on accruals basis, capital account) are the inspiration for the local public sector accounting reforms.*

*The audit chambers perform their quality audits of public accounts as part of the budgetary control (control of budgetary measures), introduced in*

1982 and intended to ensure observance of fundamental budgetary principles: true and fair accounts, balanced budget, accurate allocation of expenses to the body responsible for them.

It is, however, during the more usual audit of the financial management of local authorities and organisations that the regional audit chambers assess the regularity of local financial statements. They assess the role not only of the public accountant, who is responsible for the entering in the books and payment of expenses and the collection of revenue but also of the authorising officer, who is responsible for initiating operations and introducing follow-up procedures. However, the responsibility of the accountants is not subject to judicial sanctions in regard to bookkeeping. The audit chambers have intensified their audits in this sector over recent years and have found numerous deficiencies.

Audit of local government accounts is undergoing rapid changes, which will inevitably affect the traditional principles of public accounting such as separation of the commitment officer and the accountant or the financial liability of the accountant.

## **2- Public performance audit**

The audit of the financial management of public organisations, which constitutes the main part of the activity of the regional audit chambers, has expanded from a regularity audit to include performance audit. This development has been marked by significant steps such as publishing conclusions, introduced in 1990, and the legal definition of the audit of financial management in the law of 21st December 2001. The diversity of the audit themes illustrates this opening up which, without neglecting the sectors at risk, is now involved more and more with efficiency and effectiveness of management.

Strengthening of the contradictory procedure involving all parties guarantees transparency and rigour of audits of the numerous actors involved in public management (enterprises, associations, economic and social actors and even individuals).

Finally, auditing methods are undergoing radical reform with access to digitized data and the use of surveys and management guidelines. The audit offices with judicial status in France i.e. the Court of Audit and the Regional Audit Chambers, together with their principal partners, managers and accountants, have lately been involved in a voluntary modernization

procedure focusing on digitization of data, information-sharing and ensuring the consistency of audits.

### **3- Evaluation of public actions**

*Since the 90's, the emergence of the idea of evaluation has contributed to modifying the practices of the audit bodies. This widening of perspectives is expressed in the analyses which now examine the relevance, efficiency and effectiveness of public actions in addition to their regularity.*

*An illustration of this is the change in communication methods: since 1991, the Court of Audit has published reports according to topics which are generally the result of surveys carried out by the Court and the regional chambers together: management of water and sewage services, the education system, industrial catering establishments, administration of roads within the departments, social integration minimum income (social assistance with time limit created in 1988), local politics, management of domestic waste and casinos, have also appeared in publications in recent years.*

*The development of combined surveys and the integration of the evaluative procedure have significantly modified practices of audit offices and are leading to stronger systems of stewardship, scheduling, coordination, training and exchange.*

### **Conclusion**

*The performance culture is contributing to the in-depth modification of the concept and practices of public management. By emphasizing its results, it is transforming and driving public action. It is developing a culture of moderation and the principle of transparency. It is leading the external audit institutions to define their own objectives and performance indicators and to give details of the methods for improving the efficiency and effectiveness of their audits.*



**Von der Norm zur Performance:  
die französischen regionalen  
Rechnungskammern  
als Zeugen und Akteure der Reformen  
der öffentlichen Verwaltungsführung  
(Kurzfassung des Referats)**

**Danièle LAMARQUE**

*Präsidentin der Rechnungskammer der Region Haute-Normandie*

*Die Dezentralisierung, die Entwicklung der Vertragspolitiken und der europäischen Interventionen, die Entstehung einer "Performance"- oder Leistungskultur in der öffentlichen Verwaltungssteuerung und die Entwicklung von Rechnungslegungsrichtlinien und -normen haben die öffentlichen Handlungsweisen und die Modalitäten der durch die regionalen Rechnungskammern ausgeübten externen Finanzkontrolle tief greifend verändert. Die Rechnungskammern waren zugleich Akteure und Zeugen dieser Reformen: Sie haben daraus die Konsequenzen für ihre interne Organisation und Funktionsweise gezogen und sie haben auf dem Wege ihrer externen Kontrollfunktion Rechenschaft darüber abgelegt.*

*Diese tief gehenden Veränderungen, die aufschlussreich sind für ein durch das Auftreten neuer Akteure verwandeltes institutionelles Gleichgewicht, kommen in den drei großen Einsatzbereichen der Rechnungskammern zum Ausdruck: die Prüfung der Qualität der öffentlichen Rechnungen, die Wirtschaftlichkeitsprüfung i.S.v. Prüfung der öffentlichen Leistung und die Beurteilung der öffentlichen Handlungen.*

**1- Die Prüfung der Qualität der öffentlichen Rechnungen**

*Die an die Rechnungen gestellte Ordnungsmäßigkeits- und Verlässlichkeitsanforderung, die nach den Finanzkrisen Mitte der 90er Jahre zwingend geboten war, steht im Zusammenhang der Ausarbeitung*

eines an die privatwirtschaftliche Rechnungslegung angelehnten internationalen Bezugsrahmens (die International Public Sector Accounting Standards ; kurz IPSAS). Seine Grundprinzipien (Rechnungsführung auf Bestandsgrundlage, System der Periodenrechnung) inspirieren die Reformen der Rechnungsführung der Gebietskörperschaften und ihrer öffentlichen Einrichtungen.

Die Rechnungskammern üben ihre Prüfung der Qualität der öffentlichen Rechnungen im Rahmen der 1982 eingeführten Haushaltskontrolle im Sinne einer Prüfung der Haushaltsvorgänge aus, die die Einhaltung der grundlegenden Haushaltsgrundsätze sicherstellen soll: Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen, Haushaltsgleichgewicht, exakte Zuordnung der Ausgaben zu der Einrichtung, die dafür die Verantwortung trägt.

Die Vorschriftsmäßigkeit der Jahresabschlüsse der Gebietskörperschaften und ihrer öffentlichen Einrichtungen in Frankreich wird von den Rechnungskammern jedoch im üblicheren Rahmen der Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung beurteilt. Die Kammern beurteilen ebenso die Rolle des Rechnungsführers, der für die Verbuchung und Zahlung der Ausgaben und für den Einzug der Einnahmen verantwortlich ist, wie die Rolle des Anweisungsbefugten, dessen Aufgabe die Einleitung der Vorgänge und die Schaffung der ihre Verfolgung sicherstellenden Verfahren ist. Die Verantwortung der Rechnungsführer unterliegt allerdings keinen gerichtlichen Strafen im Bereich der Kontenführung. Die Kammern haben in den letzten Jahren ihre Prüfungen in diesem Bereich verstärkt und zahlreiche Versäumnisse aufgedeckt.

Die Prüfung der Rechnungsführung auf lokaler Ebene (Regionen, Departements und Gemeinden) ist raschen Entwicklungen ausgesetzt, die mit Sicherheit auch die traditionellen Grundsätze des öffentlichen Rechnungswesens wie die Trennung von Anweisungsbefugtem und Rechnungsführer oder die finanzielle Haftung des Rechnungsführers betreffen werden.

## **2- Die Prüfung der öffentlichen Leistung**

Die Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung öffentlicher Einrichtungen, die den wesentlichen Teil der Arbeit der regionalen Rechnungskammern bildet, hat sich von der Prüfung der Ordnungsmäßigkeit auf die Prüfung der "Performance" ausgeweitet. Diese Entwicklung ist von einer Reihe bedeutsamer Etappen wie der 1990 eingeführten Publizität der Schlussfolgerungen und der gesetzlichen Definition

der Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung durch das Gesetz vom 21. Dezember 2001 geprägt. Die Vielfalt der Prüfungsthemen macht diese Öffnung deutlich, bei der es, ohne die risikobehafteten Bereiche zu vernachlässigen, künftig immer stärker um die Effizienz und die Effektivität der Haushalts- und Wirtschaftsführungstätigkeiten geht.

Die Stärkung der kontradiktorischen Verfahren garantiert die Transparenz und die Strenge der Prüfungen bei den zahlreichen an der öffentlichen Haushalts- und Wirtschaftsführung beteiligten Akteuren (Unternehmen, Vereine, Akteure des wirtschaftlichen und sozialen Lebens und sogar Privatleute).

Auch die Prüfungsmethoden durchlaufen mit dem Zugang zu digitalisierten Daten, der Heranziehung von Umfragen oder der Verwendung von Management-Benchmarks eine tief greifende Erneuerung. Zusammen mit ihren wichtigsten Partnern, den Verwaltungsleitern und Rechnungsführern, haben die Rechtsprechungseinrichtungen für das Finanzwesen in Frankreich d.h. der Rechnungshof und die regionalen Rechnungskammern vor kurzem einen bewussten Modernisierungsprozess in Angriff genommen, dessen Schwerpunkte die Digitalisierung von Daten, der Austausch von Informationen und die Herstellung von Prüfungskohärenz sind.

### **3- Die Beurteilung der öffentlichen Handlungen**

Seit den 1990er Jahren hat der sich herausbildende Begriff der Bewertung des Verwaltungshandeln zur Veränderung der praktischen Arbeit der Finanzkontrolleinrichtungen beigetragen. Diese Erweiterung der Perspektiven findet ihren Niederschlag in Analysen, die über die Ordnungsmäßigkeit hinaus Fragen zur Relevanz, Effizienz und Effektivität öffentlichen Handelns stellen.

Die Entwicklung der Kommunikationsweisen macht dies anschaulich: Seit 1991 veröffentlicht der französische Rechnungshof thematische Berichte, die in der Regel aus vom Rechnungshof und den regionalen Rechnungskammern durchgeführten gemeinsamen Untersuchungen hervorgehen. So waren in den letzten Jahren die Verwaltung der Wasser- und Abwasserreinigungsdienste, das Bildungssystem, die Kantinenbetriebe, das Straßen- und Wegenetz in den Departements, die kompensatorische Sozialleistung zur Garantierung eines Mindesteinkommens (1988 geschaffene zeitlich begrenzte Sozialhilfe), die Stadtpolitik, die Haushaltsabfallbewirtschaftung und die Spielbanken Thema derartiger Veröffentlichungen.

*Die Entwicklung gemeinsamer Untersuchungen und die Einbindung des Bewertungsansatzes haben die praktische Arbeit der Einrichtungen der externen Finanzkontrolle spürbar verändert und zu einem Ausbau der Lenkungs-, Programmplanungs-, Koordinierungs-, Ausbildungs- und Austauschdispositive geführt.*

### **Schlussfolgerungen**

*Die Performance- oder Leistungskultur trägt dazu bei, die Konzeption und die Praktiken des Verwaltungshandelns tief greifend zu verändern. Durch die Schwerpunktlegung auf ihre Ergebnisse formt sie das öffentliche Handeln um und macht es dynamischer. Sie führt zur Entwicklung einer Kultur der Mäßigung und eines Transparenzprinzips. Sie veranlasst die Einrichtungen der externen Finanzkontrolle, selbst ihre eigenen Leistungsziele und -indikatoren zu definieren und die Mittel zur Verbesserung der Effizienz und Effektivität ihrer Prüfungen zu präzisieren.*



# Effective Audit in the Twenty-first Century

**Robert W BLACK**

Auditor General for Scotland

## **Scotland's new government system**

- 5 million people
- New Scottish Parliament
- Budget of 35 billion euros
- Health, education, economic development, social services, justice, infrastructure, etc
- New Auditor General, Audit Scotland

## **The presentation**

- 21st century challenges
- Government response
- Modernising Audit Scotland

## **21st Century Challenges**

- Falling population, more older people
- Poor health of the nation
- International competitiveness
- Financial pressures
- Public expectations that services should be better
- Some poor service performance, inefficient management
- Media spotlight on public service problems

## **Government Response**

- New policies (health, education, economy, crime, social policy, urban regeneration, environment, etc.)
- Modernise government
- More performance targets
- More audit and inspection
- More scrutiny by new Parliament

## **The challenge for Audit Scotland**

- Effective performance reporting to Parliament
- Audits that support improvements in the management and delivery of public services
- Audits that support better accountability and improvements in standards of conduct

## **Audit Scotland's modernisation (1)**

Reports to Parliament that address:

- Big issues of national concern (eg. failures)
- Performance of major services and government organisations
- The overall performance of the health service and local government

Examples of reports

- Scottish Parliament building project
- Scottish Enterprise performance management
- Drug prescribing by Scotland's doctors
- Dealing with youth crime
- Performance of the Scottish health service

## **Audit Scotland's modernisation (2)**

New Best Value arrangements

- Organisation prepares a report on its performance
- Auditors assess the organisation's management systems and performance, and prepare a report
- Auditor's report should include an agreed action plan to improve areas of poor performance
- Best Value will apply to all public organisations
- Results reported in public and can be used by Parliament to scrutinise the organisations
- Results will be followed through in future and further reports made by auditors

## **Audit Scotland's modernisation (3)**

Improving local financial audit

- Systematically identify the big risks and performance issues in the organisation
- Base the audit work and the final report on these important issues
- Short reports that clearly describe the issues and the action that management should take to address problems
- Communicate the results of the audit clearly to non executive board members, councillors

## **Audit Scotland's modernisation (4)**

### Audit Scotland's internal improvements

- Performance Audit Group and Audit Services Group
- Specialisation centred on health, central government, local government
- New skills and competences for our staff
- Effective internal performance management
- Big investment in training and IT systems

### **Are we performing well?**

- Scottish Parliament, Ministers support us
- Our reports help the Parliament to scrutinise senior civil servants and managers
- Our reports are leading to improvements in public services
- We successfully audit across organisational boundaries and prepare integrated reports on whole systems (eg community care, youth crime)
- We successfully audit in professional and specialist areas (eg clinical services)
- We work successfully with inspectors and regulators (eg. in education, health, police, social care)

### **The future?**

- We want to learn from other audit organisations and share experience
- Good opportunities for questions and discussion during this conference
- Visit our website: [www.audit-scotland.gov.uk](http://www.audit-scotland.gov.uk)
- Welcome to Scotland... and see our magnificent new Parliament building in Edinburgh designed by a great architect from Barcelona









# **Audit under the new Scottish Parliament (summary of presentation)**

**Robert W BLACK**

Auditor General for Scotland

In 1999 a major change occurred in the government of the United Kingdom. A new Parliament was created in Scotland. The Parliament took control of most of the important services, such as health and education, which are important in the daily lives of the Scottish people.

A new audit system was created. There is now an Auditor General for Scotland. He is supported by a new audit office, Audit Scotland. We have been able to design a modern approach to public audit that is helping Scotland to meet the challenges of the new century.

These challenges include a falling population, poor health, international competitiveness, financial pressures, rising public expectations that public services should be better, some poor performance in public services, and media attention that concentrates on failures and problems.

The Scottish government has responded by a range of new policies and initiatives to modernise government systems and processes. There are more performance targets, more audit and inspection, and more scrutiny of public services by the new Scottish Parliament.

Audit Scotland has developed new arrangements for effective performance reporting to the Parliament. Financial audit is being modernised so that auditors report on the major risks and performance issues in public organisations. Auditors' reports clearly describe the problems and the action that management should take to address the problems.

Audit Scotland has organised its staff into specialist groups that cover health services, central government and local government. Staff are being recruited from a wide range of backgrounds, and there is a big investment in giving our people new skills and high quality IT support.

The Parliament and Scottish Ministers strongly support us. Our reports are leading to improvements in the management of public services and the quality of service that the public receive. We have successfully reported on complex areas that involve many organisations working together (for example, community health services and youth crime). We work successfully in partnership with inspectors and regulators.

As a new organisation, we have been successful. We look forward to sharing our experience and we also wish to learn from the experience of other audit organisations in Europe.

# **Auditoría efectiva en el siglo XXI**

## **(resumen de ponencia)**

**Robert W BLACK**

Auditor General de Escocia

*En 1999 tuvo lugar un cambio significativo en el Gobierno del Reino Unido: la creación de un nuevo Parlamento en Escocia. El Parlamento asumió el control de la mayoría de los servicios importantes, como son la salud y la educación, que son fundamentales en la vida cotidiana de la población escocesa.*

*También se constituyó un nuevo sistema de auditoría pública. En la actualidad existe un Auditor General de Escocia, cuya labor refuerza una nueva entidad de control externo, Audit Scotland. Hemos logrado concebir un enfoque moderno de la fiscalización del sector público que está ayudando a Escocia a responder a los desafíos del nuevo siglo.*

*Estos desafíos incluyen el descenso de la población, un estado de salud deficiente de la mayoría de población, la competitividad internacional, las presiones financieras, el aumento de las expectativas de la opinión pública respecto a la mejora de la calidad de los servicios públicos, algunos casos de rendimiento insuficiente de los servicios públicos, así como la atención de los medios de comunicación que se concentra en los fracasos y los problemas.*

*El Gobierno escocés ha respondido con un abanico de nuevas medidas e iniciativas para modernizar los sistemas y procesos gubernamentales. Se han incrementado los objetivos de rendimiento, las auditorías e inspecciones, así como el examen de los servicios públicos por parte del nuevo Parlamento escocés.*

*Audit Scotland ha desarrollado nuevas medidas para garantizar la presentación al Parlamento de informes efectivos sobre rendimiento. La auditoría financiera está experimentando un proceso de modernización cuyo objetivo consiste en que los auditores elaboren informes sobre los principales riesgos y sobre cuestiones de rendimiento en los organismos públicos. Los*

*informes de los auditores describen con claridad los problemas y las acciones que las directivas deberían emprender para solucionar dichos problemas.*

*Audit Scotland ha organizado su personal en grupos de especialistas que cubren los servicios sanitarios, el gobierno central y el gobierno local. El personal reclutado cuenta con historiales y formaciones muy diversos, y se ha realizado una gran inversión para proporcionar a nuestro personal nuevos conocimientos y apoyo de calidad en materia de tecnologías de la información.*

*El Parlamento y los ministros escoceses nos apoyan firmemente. Nuestros informes están dando lugar a mejoras en la gestión de los servicios públicos y en la calidad del servicio que recibe la población. Hemos logrado elaborar informes efectivos sobre áreas complejas en las que colaboran múltiples organizaciones (áreas como, por ejemplo, los servicios sanitarios municipales y la delincuencia juvenil). Nuestro trabajo conjunto con inspectores y organismos reguladores es un éxito.*

*Como organización de reciente creación, hemos alcanzado nuestros objetivos. Nuestro deseo es compartir nuestra experiencia y aprender asimismo de la experiencia de otros órganos de control externo de Europa.*

# **Audit et efficacité au XXI<sup>e</sup> siècle (synthèse de l'exposé)**

**Robert W BLACK**

Contrôleur général de l'Ecosse

*En 1999, les institutions politiques britanniques ont connu une profonde mutation avec la création d'un nouveau Parlement en Ecosse. Ce dernier a pris en charge de contrôler la plupart des services majeurs tels que la santé et l'éducation, qui concernent les Ecossais au quotidien.*

*Un nouveau système d'audit a été également créé, avec désormais un auditeur général pour l'Ecosse. Celui-ci est à la tête d'un nouveau bureau d'audit : Audit Scotland. Nous avons conçu une approche moderne de l'audit public, qui permet à l'Ecosse de relever les défis de ce nouveau siècle.*

*Ces défis incluent le problème de dépopulation, un mauvais état de santé de la majorité de la population, la compétitivité sur le plan international, les pressions financières, une augmentation des attentes de la population vis-à-vis de l'amélioration des services publics, la faible performance de certains services publics ainsi que l'accent mis par la presse sur les échecs et les problèmes.*

*Le gouvernement écossais a réagi par toute une série de politiques et initiatives nouvelles visant à moderniser les systèmes et processus gouvernementaux. On dispose maintenant de davantage d'objectifs de performance, avec des inspections et audits plus nombreux ainsi qu'un examen plus poussé des services publics par le nouveau Parlement écossais.*

*Audit Scotland a mis en place de nouvelles dispositions visant à assurer l'efficacité des rapports sur la performance présentés au Parlement. L'audit financier est en train d'être modernisé de sorte que les auditeurs établissent un rapport sur les principaux risques et problèmes de performance au sein des organismes publics. Les rapports des auditeurs exposent clairement les problèmes et les actions que les dirigeants devraient entreprendre pour y remédier. Audit Scotland a organisé son personnel en*



*groupes spécialisés chargés des services sanitaires, du gouvernement central et du gouvernement local. Le personnel recruté est issu d'horizons très divers, et un gros effort est fait pour transmettre de nouvelles compétences à nos collaborateurs et leur fournir des outils informatiques de grande qualité.*

*Le Parlement et les ministres écossais nous soutiennent avec force. Nos rapports permettent des améliorations dans la gestion des services publics et dans la qualité du service fourni à la population. Nous avons mené à bien des rapports dans des domaines complexes impliquant la collaboration de plusieurs organismes (par exemple, les services sanitaires communaux et la délinquance juvénile). Nous travaillons main dans la main avec les inspecteurs et les organismes de régulation.*

*Notre nouvel organisme est un succès. Nous sommes impatients de pouvoir partager notre expérience et souhaitons également profiter de l'expérience d'autres institutions de contrôle externe en Europe.*

# **Wirksame Finanzkontrolle im 21. Jahrhundert (Kurzfassung des Referats)**

**Robert W BLACK**

*Oberster Rechnungsprüfer (Auditor General) für Schottland*

*1999 kam es zu einer bedeutsamen Veränderung in der Struktur der politischen Institutionen des Vereinigten Königreichs. In Schottland wurde ein neues Parlament eingerichtet. Das Parlament übernahm die Kontrolle über die meisten wichtigen Dienste wie Gesundheit und Bildung, die für das Alltagsleben der schottischen Menschen von Bedeutung sind.*

*Auch ein neues externes Finanzkontrollsystem wurde geschaffen. Es gibt nun einen Obersten Rechnungsprüfer für Schottland, den Auditor General for Scotland. Unterstützt wird er von einer neuen Rechnungsprüfungsbehörde, Audit Scotland. Wir konnten einen modernen Ansatz für die öffentliche Finanzkontrolle entwerfen, der Schottland hilft, mit den Herausforderungen des neuen Jahrhunderts fertig zu werden.*

*Zu diesen Herausforderungen gehören eine schrumpfende Bevölkerung, schlechte Gesundheit, internationale Wettbewerbsfähigkeit, finanzieller Druck, steigende öffentliche Erwartungen, dass der öffentliche Dienst besser sein sollte, mitunter schlechte Leistungen im öffentlichen Dienst und eine Aufmerksamkeit der Medien, die sich auf Fehlentwicklungen und Probleme konzentriert.*

*Die schottische Regierung hat darauf mit einer Palette neuer politischer Maßnahmen und Initiativen zur Modernisierung der Verwaltungssysteme und -prozesse reagiert. Es gibt jetzt mehr Leistungsziele, mehr Prüfungen und Inspektionen und mehr Überprüfungen öffentlicher Dienstleistungen durch das neue schottische Parlament.*

*Audit Scotland hat neue Vorkehrungen für eine wirkungsvolle Leistungsberichterstattung an das Parlament getroffen. Die Prüfung der Rechnungsführung wird so modernisiert, dass die Rechnungsprüfer über*

die wichtigsten Risiken und Leistungsfragen in öffentlichen Einrichtungen Bericht erstatten. In den Berichten der Prüfer werden die Probleme und die Maßnahmen, die das Top-Management zur Lösung der Probleme ergreifen sollte, klar beschrieben.

Audit Scotland hat seine Mitarbeiter in Fachgruppen organisiert, die die Bereiche Gesundheitsdienste, Zentralregierung und Kommunalverwaltung abdecken. Die Mitarbeiter haben unterschiedlichste berufliche Werdegänge und wir bemühen uns mit hohen Investitionen darum, dass unsere Mitarbeiter neue Qualifikationen erwerben können und erstklassige informationstechnische Unterstützung erhalten.

Das Parlament und die schottischen Minister unterstützen uns nach Kräften. Unsere Berichte führen zu Verbesserungen im Management öffentlicher Dienstleistungen und bei der Servicequalität, die die Öffentlichkeit erhält. Wir haben erfolgreich über komplexe Bereiche Bericht erstattet, in denen viele Einrichtungen zusammenarbeiten (zum Beispiel Gemeindegesundheitsdienste und Jugendkriminalität). Wir arbeiten erfolgreich in Partnerschaft mit Inspektoren und Regulierern.

Als neue Organisation waren wir erfolgreich. Wir freuen uns darauf, unsere Erfahrungen weitergeben zu können, und würden gerne auch aus den Erfahrungen anderer Einrichtungen der externen Finanzkontrolle in Europa lernen.





# **Developments in Canada and their impact on Legislative Auditors**

**Daryl C. WILSON**

FCA, Auditor General of New Brunswick

I am extremely pleased to be here in Barcelona to learn about what is happening on the International scene and to share with you what is happening in Canada. My hope is that through my presentation here this morning there may be something of value for you and your audit practice. I am going to cover a lot of different topics in the next twenty minutes so I will start by giving you a road map as to where I am going.

I first want to make sure you have an understanding of the political structure of Canada and the role of legislative auditing in my country. Then I will spend some time talking about the financial audit of the public accounts in Canada and share with you a few major developments will change how we report our financial results. The third topic will be on value for money or performance audits and how we are using our mandates to do a variety of things. I will close by talking about how the Legislative Auditors in Canada are encouraging governments to publicly report on their goals and objectives and to be accountable for actual performance. We call this Performance Reporting.

Time does not permit me to examine each of these topics in detail. So I provided you with a handout that gives the Web Addresses to a number of the organizations that can provide more detailed information. I have given you the English address, but you will find that a number of the sites are also available in French.

## **The Legislative Audit Environment in Canada**

Canada consists of 10 provinces which are responsible for services such as Health and Education and a Federal Government which is responsible for national programs like defense and immigration. Each of the ten provinces and the Federal Government has an Auditor General. New Brunswick is one of the ten provinces and I am the Auditor General of New Brunswick.

Each Auditor General is independent of government and in every jurisdiction this independence is established and protected by Legislation. In my own situation, I have been appointed for an eight year term and I can only be removed from my office on a two-thirds vote of the Legislative Assembly. Under my legislation I am required to audit the financial statements of my province and express an opinion on whether or not they can be relied upon. The legislation also permits me to review the operations of government and issue reports on performance or value for money issues. It is this work that receives all the attention, especially from the media and opposition parties. The Auditor General legislation in the provinces and the Federal Government is quite similar.

We all report to a Committee of the Legislative Assembly called the Public Accounts Committee. These Committees have members from all elected parties and are chaired by a member of the opposition party. We appear before these committees and present our performance and value for money audit reports. The committee uses our work as one method of holding departments and Crown Corporation accountable. In Canada a Crown Corporation is company that is owned by the government.

In Canada each legislative audit office is a member of the Canadian Council of Legislative Auditors. The Canadian Council of Legislative Auditors is an organization devoted to sharing information and supporting the continued development of auditing methodology, practices and professional development.

The Council meets at least twice a year to discuss areas of mutual interest. The Council also creates groups to review areas of particular interest to the members. For instance we are currently looking at how we can harmonize our financial audit methodologies, how we can share Information Technology audit methods and how we can develop an approach to review governance practices in Crown Corporations or agencies. The Canadian Council of Legislative Auditors is a member of EURORAI. I am the current chairman of the Council, that is why I am attending this conference.

We have our own Web Site and the address is included in the handout which I have provided. One of the features of our web site is the link to all eleven Legislative Audit Offices in Canada. And within each legislative audit office web site you can find our published reports for at least the last 5 years.

We encourage our governments and their departments to be accountable and to report on their performance. We too must be accountable. We must lead by example and as a result we have decided to report on a number of performance indicators for our offices such as:

1. The total cost of each completed audit,
2. The percentage of staff time spent on various activities such as auditing, and training,
3. The extent to which our recommendations are implemented and
4. The results of surveys from our employees, and legislators.

We see leading by example as being extremely important. We should not be critical of others if we are not following best practises ourselves.

## **Developments that have impacted the audit of Public Accounts**

In Canada the term Public Accounts means the financial statements that report government assets, liabilities, revenues and expenses. Each legislative auditor has the legislated mandate to audit the Public Accounts. In the past couple of years there have been some developments that I would like to share with you. Some are related to the accounting and reporting of the Public Accounts and some are related to auditing. Let me start by talking about the changes in accounting and reporting.

### *Accounting and Reporting Developments*

A little over 20 years ago there were no generally accepted accounting principles in Canada for the Public Sector. Each government decided how they would present their financial results. As sovereign governments they held the view that they should set their own accounting polices. The auditor's role was to express an opinion on whether or not the financial statements were presented in accordance with the governments' own accounting policies. A lot has changed in 20 years.

In Canada we now have the Public Sector Accounting Board which sets accounting and reporting standards for the public sector. These standards are now being followed by the provinces and the federal government. Local governments (cities and towns) are beginning to follow the Board's recommendations. There is a comprehensive handbook which sets out the conceptual framework and various accounting and reporting standards. These standards are not legislated but exist as a result of consensus building between preparers, users and auditors. The Board, which consists of eleven stakeholders, makes final recommendations after following an extensive due diligence process.

More information can be found on the Board by going to their web site. The Board's web site address is included on the handout.

There are two very significant accounting standards which are to take effect on the first of April 2005. One is related to how a government is to measure its surplus and deficit for the year. This is called the Reporting Model and it introduces the requirement of governments to report and depreciate their fixed assets, or tangible capital assets as we call them in Canada. The surplus and deficit will be the difference between revenues and expenses, on a full accrual basis of accounting. While internationally this model is very common it is presenting challenges for us in Canada. Assets must be identified, values put on them and the public must be educated on what a surplus will mean. At present a surplus represents the amount that revenue exceeds expenditures. Governments of course want to report surpluses, so the new model will present its own challenges. Auditors will now have to decide on which costs get capitalized, the reasonableness of depreciation rates, when assets should be written down, etc.

The pressure to deliver surpluses is increased in those provinces that have passed balance budget legislation. And this pressure is further intensified when a failure to have a surplus impacts on the salaries paid to certain politicians and bureaucrats. The politicians see this as a strong message to their citizens that they are financially responsible, but you can imagine the pressure at year end to ensure that a surplus is in fact the financial result.

An important indicator of financial performance is the amount by which the total debt of a government exceeds its financial assets, such as cash and receivables. We call this figure net debt and it represents the amount that must be raised from future taxes to cover the decisions of the past. A government must report its net debt position on the statement of financial position. It is extremely important that a government manage its net debt position.

The second significant standard dictates what gets included in the government's financial statements. This is called the Reporting Entity Standard and it requires any organization that is controlled by government to be consolidated into the Summary Financial Statements. This change has not come easily because under the current rules some governments have used these organizations to transfer funds in and out of the government and in this way influence the results for the year. As auditors we now wonder what new scheme is on the horizon.

I mentioned earlier that The Canadian Council of Legislative Auditors meets twice a year. One of these meetings is devoted almost exclusively to sharing with each other the "creative" accounting and reporting schemes we are finding. This enables us to be aware of such schemes sometimes before they



appear in our own jurisdictions and it also enables to hear how our colleagues are planning to deal with them. Sometimes we will ask the Public Sector Accounting Board to take on an issue that requires particular guidance.

### *Auditing Developments*

There are two audit developments that I thought might be of interest. The first one relates to how each of our office conducts financial audits. We have our own audit manuals, software, procedures and questionnaires. It is time consuming for each of us to look after our own systems and provide appropriate training. So, we have established a Task Force to see how we can harmonize all these different methods and procedures. There would be many advantages but we do recognize there also many challenges to overcome.

The second development is related to the creation of the Canadian Public Accountability Board. This Board was created by the Canadian Institute of Chartered Accountants and the Canadian Securities Administrators. This Board has the important mission of overseeing the auditors of public companies. In a sense it is an auditor of auditors and it has been created as a result of financial failures such as Enron and Worldcom. As you are aware in those failures the role of the auditor was questioned and criticized. The Board plans to work closely with all stakeholders to promote high quality, independent auditing. So how could this impact on the legislative audit offices?

We believe that we should be operating at the highest standard level possible. So we are investigating the possibility of our offices being subjected to a review by this Board. We are not required to do so, but we believe it may be in the best interests of the public we serve to voluntarily participate. We would also have another response when someone asks “who audits the auditor?”

### **Recent Developments in Value for Money (Performance) Auditing**

All Legislative Auditors in Canada have the mandate to perform value for money or performance audits. This means that we can look at any program offered by government and make observations on whether it is being delivered efficiently and economically. We can also comment on whether it is in compliance with legislation and policy. In addition we are able to comment on whether or not government is reporting on the effectiveness of their programs.

### *Audits cover a wide spectrum*

I want to emphasize the point that we can look at any program offered by government by sharing with you a brief description of a number of audits done in Canada over the past few years.

For instance in the province of British Columbia, we can find audits on

- Earthquake Preparedness
- Protecting Drinking Water Sources, and
- Managing Fire Risks

Two interesting audits in the province of Alberta are;

- the Examination of the Integrity of Gaming (Gambling) Activities,
- Emergency Preparedness

The province of Ontario has done an audit on Children's Mental Health Services and another audit related to violence against women. In my own province of New Brunswick we have looked at:

- Pupil Transportation, which was related to the safe transportation of pupils to and from school,
- Food Preparation in Food Service Establishments such as restaurants, and
- Child Day Care Facilities

And finally at the Federal Level, the Auditor General of Canada has audited the Protection of Cultural Heritage, The country's Anti-Terrorism Initiative and The Implementation of the Canadian Space Program.

The details on all these audits can be found by going to the Canadian Council of Legislative Auditors web site and linking to the respective legislative audit office.

Our public is very interested in this work and I am sure we keep government departments "on their toes" because they really have no idea what we may be looking at next. In New Brunswick we have even done a couple of audits on the decision making process in government.

### *Collaborative Audits*

In Canada it is now common to see a number of audit offices working collaboratively on the same value for money audit. This could happen when there is some overlap between federal and provincial responsibilities. My own office has just completed an audit with the Federal Auditor General Office and the audit office In British Columbia. We were interested in the protection of Wild Salmon and the risks created by the Salmon Aquaculture Industry. In this situation the Federal Government has certain responsibilities and the Provinces have others.

There are other situations where a high profile issue may be of interest to a number of jurisdictions. For instance at the present time a number of Provincial audit offices are looking at the prescription drug programs sponsored by their respective governments. These offices would work together to develop the same audit objective and audit criteria.

The networking that we have created through the Canadian Council of Legislative Auditors contributes greatly to the participation in audits of this nature. In fact the Council has an objective to seek out and perform collaborative audits.

### *Governance Reviews*

In Canada a number of legislative audit offices are looking at the governance structure of Crown Corporations and Agencies. These are entities that are controlled and in most cases owned by the government. Many public services are provided through these organizations, and that is why we are interested in examining their governance structures.

The Governance reviews we undertake would examine how directors are appointed, whether or not they are given an orientation session and whether or not they are given adequate training to assist in fulfilling their duties. In such reviews we would also be interested in knowing if the Directors are aware of what they are responsible for and who they are responsible to. Are they involved in strategic planning? Do they evaluate the performance of their President or Chief Executive Officer?

Our overriding objective in doing this work is to identify shortcomings that lead us to make recommendations for improvement... Studies have shown that well managed entities produce above average results.

This area is of such interest and importance to our Legislative Audit Community that the Canadian Council of Legislative Auditors has created a study group to examine governance in the public sector and to provide guidance as to how each office could approach this important topic.

We have challenges in this area because traditionally appointments to such entities have been for political reasons as opposed to good governance reasons. Progress however is definitely being made.

### **Performance Reporting and Auditing**

I want to close by talking about Performance Reporting and the audit of performance information. This may be seen as a very different and unique role for an auditor to play.

In order for governments to be accountable they must report to their citizens on their activities and accomplishments. And the reporting is particularly valuable when it talks about goals and objectives and whether or not they have been accomplished. An example would be a government having a health care objective related to the waiting time for hip replacements. And then each year reporting on what the actual wait time has been. This type of information is much more valuable than just knowing how much money is being spent on health care.

The legislative auditors in Canada are very active in promoting good performance reporting. I will give some examples, starting first with the Federal Government.

In 2002 The Office developed a method for assessing federal Department Performance Reports. The model had five basic audit criteria:

- Strategic outcomes are clear
- Performance expectations are clear and concrete
- Key results are reported against expectations
- Performance information is reliable, and
- There is evidence that performance information is being used.

The reports were graded on a scale of 1 to 5, with 5 indicating that the performance report had fully satisfied that particular criteria.

The following year the performance reports of nine Federal Departments were reviewed using the methodology and reported on to Parliament. The report concluded that “while we found some promising practices in departmental performance reporting, we still felt that progress was slow.” The office intends to report annually on the progress made in improving the quality of these performance reports.

For several years the Auditor General of British Columbia has been promoting improved reporting to the Legislative Assembly. One of the goals of that office is that “Legislators and the public receive the best information possible for assessing the performance of government.” In 2000, the requirement to report on performance was embedded in legislation in the Province of British Columbia. The efforts of the audit office no doubt attributed to this decision.

In general, Canadian legislative auditors feel it is important to be supportive of initiatives to improve performance reporting. This is another one of those topics that we work on together through the Canadian Council of Legislative Auditors. We also support the work being done by the Public Sector

Accounting Board which is working on a project that will provide guidance for the development and acceptance of performance reporting recommendations. This is a very significant departure from the Board's traditional role of setting accounting standards.

But our interest in Performance Reporting goes beyond encouraging better reporting and accountability. We are also interested in the reliability of the information and this has led a number of auditors becoming involved in auditing the non-financial performance information. The Audit Office in Alberta does a lot of this. And since 1997 the Federal Audit office has been auditing three annual reports and expressing an opinion on the performance information included in the reports. The auditor general is required to provide an unqualified opinion, a qualified opinion, an adverse opinion or a denial of an opinion.

Our audit community has been greatly encouraged by the decision made by the federal government and the 10 provinces 2 years ago to report on various performance indicators related to the health of Canadians. Next month there will be a national report on various health indicators such as life expectancy, teenage smoking rates and the prevalence of diabetes. This report will show the results for each province and the average for all of Canada. We are also very pleased to have been asked to audit the reported information.

I have now completed my review of all topics that I introduced to you when I began. You should now have a reasonable understanding of the Legislative audit profession in Canada and the changes taking place in the preparation of the public accounts, understand the breadth and scope of our value for money practice and be aware of the work we are doing in promoting and auditing performance information.

Thank you

I will now entertain questions

# ***Novedades en Canadá y su influencia en los órganos de control externo***

***Daryl C. WILSON***

*Censor Jurado de Cuentas, Auditor General de Nuevo Brunswick*

*Estoy muy contento de estar en Barcelona para conocer las últimas novedades en el panorama internacional y para describirles la situación actual en Canadá. Espero que, en la presentación que voy a realizar esta mañana, encuentren algo de utilidad para ustedes y para su labor fiscalizadora. Voy a tratar muchos temas diferentes durante los próximos 20 minutos, así que comenzaré describiéndoles qué recorrido voy a seguir en mi exposición.*

*En primer lugar, me gustaría que comprendieran la estructura política de Canadá, así como el papel que desempeña el control externo del sector público, llamado “auditoría legislativa”, en mi país. Después, les hablaré de la auditoría financiera de las cuentas públicas en Canadá y les explicaré cómo algunas novedades muy importantes modificarán nuestra manera de informar sobre los resultados financieros. La tercera cuestión que abordaré serán las auditorías de la optimización de recursos (también denominadas “auditorías operativas”, “auditorías de calidad-coste” o “auditorías de rendimiento”), y cómo utilizamos nuestras competencias para hacer una serie de cosas. Acabará hablando del modo en que los auditores públicos de Canadá animan a los gobiernos a informar públicamente sobre sus metas y objetivos, y a ser responsables de su rendimiento real; es decir, sobre lo que llamamos “información de rendimiento”.*

*Por razones de tiempo no podemos examinar estos temas en detalle. Por tanto, he distribuido documentación en la que figuran las direcciones en Internet de algunas organizaciones que les podrán ofrecer información más detallada. Las direcciones que les he facilitado son de páginas web en inglés, pero algunas de ellas también están disponibles en francés.*

## **El entorno de la auditoría legislativa en Canadá**

Canadá está formado por 10 provincias, con competencias propias en materias como la Sanidad y la Educación, y por un Gobierno federal responsable de competencias nacionales como la Defensa o la Inmigración. Cada una de las 10 provincias, por un lado, y el Gobierno federal, por otro, cuentan con un Auditor General. Nuevo Brunswick es una de esas 10 provincias y yo soy su Auditor General.

Todos los auditores generales son independientes del gobierno, y su independencia se declara y protege en la legislación de cada jurisdicción. En mi caso, he sido nombrado para un periodo de ocho años, y solo se me puede separar del cargo si así lo votan dos tercios de la asamblea legislativa. Según nuestra legislación, debo realizar la auditoría de los estados financieros de mi provincia y expresar mi opinión sobre su fiabilidad. Las leyes también me permiten supervisar las actuaciones del gobierno y emitir informes sobre su economía, eficiencia y eficacia. Es esta función la que recibe toda la atención, especialmente de la prensa y de los partidos de la oposición. Las legislaciones que afectan al Auditor General de cada provincia y al Auditor General del Gobierno federal son muy similares.

Todos los Auditores Generales dependemos de un Comité de la Asamblea Legislativa llamado "Comité de Cuentas Públicas". Estos comités están formados por miembros de todos los partidos con representación electoral, y su Presidente es un miembro del partido de la oposición. Los auditores comparecemos ante estos comités y presentamos nuestros informes de auditoría operativa. El comité utiliza nuestro trabajo como medio para evaluar el cumplimiento de las responsabilidades de los departamentos y las Crown Corporations (en Canadá, empresas públicas propiedad del gobierno).

En nuestro país, todas las oficinas de auditoría legislativa pertenecen al Canadian Council of Legislative Auditors (Consejo Canadiense de Auditores Legislativos). Este Consejo es una organización dedicada a ofrecer información y apoyar la mejora continua de la metodología, las prácticas y el desarrollo profesional de la auditoría.

El Consejo se reúne al menos dos veces al año para discutir temas de interés común. También crea grupos de trabajo para supervisar cuestiones que interesan especialmente a sus miembros. Por ejemplo, actualmente estamos buscando el modo de armonizar nuestras metodologías de auditoría financiera, compartir métodos de auditoría informática y desarrollar una

única perspectiva de revisión de las prácticas gubernativas de las Crown Corporations y organismos de similares características. El Consejo Canadiense de Auditores Legislativos es miembro de EURORAI. Yo soy el actual Presidente del Consejo, y ése es el motivo por el cual asisto a este congreso.

Tenemos nuestra propia dirección de Internet, incluida en la información que les he proporcionado. Una de las características de nuestra página web es que contiene enlaces a todas y cada una de las 11 Oficinas de Auditoría Legislativa de Canadá. Y, a su vez, dentro de las páginas web de cada oficina, se pueden encontrar los informes publicados por cada una de ellas durante al menos los últimos cinco años.

Promovemos que nuestros gobiernos y sus administraciones rindan cuentas e informen sobre su rendimiento. Nosotros también debemos rendir cuentas. Debemos predicar con el ejemplo y, por eso, hemos decidido publicar informes sobre algunos indicadores del rendimiento de nuestras funciones, como:

1. el coste total de cada auditoría realizada;
2. el porcentaje de tiempo de trabajo dedicado por el personal a distintas actividades como la auditoría o la formación;
3. la aplicación efectiva de las recomendaciones que realizamos, y
4. los resultados de los estudios realizados entre nuestros empleados y entre los legisladores.

Creemos que predicar con el ejemplo es algo de suma importancia. No podemos criticar a los demás si nosotros mismos no aplicamos las mejores prácticas.

### **Novedades que han influido en la auditoría de las cuentas públicas**

En Canadá, el término “cuentas públicas” se refiere a los estados financieros que reflejan los activos, los pasivos, así como los ingresos y gastos del gobierno. Todo auditor legislativo tiene la atribución legal de fiscalizar las cuentas públicas. En los últimos dos años se han dado algunas novedades en el proceso que me gustaría comentarles. Algunas se refieren a la contabilidad y a los informes sobre las cuentas públicas; y otras, al proceso mismo de auditoría. Comenzaré hablando de los cambios aparecidos en contabilidad y en los informes.



## Novedades en contabilidad y en los informes

*Hace algo más de 20 años, Canadá no contaba con unas normas de contabilidad generalmente aceptadas para el sector público. Cada gobierno decidía el modo de presentación de sus resultados financieros. Como gobiernos soberanos, mantenían la idea de que debían establecer sus propios criterios de contabilidad. El papel del auditor se limitaba a emitir una opinión sobre la adecuación o no de los estados financieros presentados a las políticas contables del gobierno. Muchas cosas han cambiado en 20 años.*

*En la actualidad existe en Canadá el Public Sector Accounting Board (Consejo sobre la Contabilidad del Sector Público), que establece las normas de contabilidad y redacción de informes para el sector público. Éstas son las normas que siguen ahora las provincias y el Gobierno Federal. Los gobiernos municipales también comienzan a aplicar las recomendaciones del Consejo. Existe un manual general que establece el marco conceptual y las distintas normas de contabilidad y de redacción de informes. Estas normas no existen en la legislación, pero son fruto del consenso existente entre asesores, usuarios y auditores. El Consejo, que está compuesto por 11 miembros, realiza recomendaciones finales tras seguir un amplio proceso de diligencia debida. Se puede encontrar más información sobre el Consejo en su página web. La dirección en Internet del Consejo pueden encontrarla asimismo en la documentación distribuida.*

*Existen dos normas de contabilidad muy significativas que comenzarán a aplicarse el 1 de abril de 2005. Una de ellas se refiere al modo en que el gobierno mide su superávit o déficit anual. Se denomina "Reporting Model" (Modelo de Información) e introduce la obligación para el gobierno de incluir en los informes, y depreciar, su inmovilizado material. El superávit o déficit consistirá en la diferencia entre ingresos y gastos, siguiendo una presentación completa de las cuentas basándose en criterios de devengo. Aunque este modelo es muy común en el ámbito internacional, presenta varios retos para Canadá. Se deben identificar y valorar los activos, y se debe asimismo enseñar a la opinión pública lo que significaría un superávit. Actualmente, el superávit equivale a la cantidad de ingresos que excede de los gastos. Por supuesto, los gobiernos prefieren informar sobre un superávit, así que el nuevo modelo presentará sus propios retos. Los auditores deberán decidir en qué costes están afectados, la racionalidad de las tasas de amortización, cuándo amortizar los activos, etc.*

*La presión para presentar un superávit es mayor en las provincias que han aprobado leyes de equilibrio presupuestario. Y esta presión se intensifica*

aún más cuando el hecho de no conseguir un superávit influye directamente en los salarios percibidos por determinados políticos y burócratas. Los políticos ven esto como una aceptación por su parte de responsabilidad financiera ante el ciudadano, pero se imaginarán ustedes la presión que existe a final del año para garantizar que, efectivamente, se consigue un superávit financiero.

Un indicador importante del rendimiento financiero es la cantidad en la que la deuda total de un gobierno excede sus activos financieros, tales como tesorería y deudores. A esta cantidad la llamamos “deuda neta”, y representa la cantidad que deberá deducirse de los impuestos futuros para financiar unas decisiones que fueron adoptadas en el pasado. Un gobierno debe incluir su deuda neta en el informe sobre su situación financiera. Es extremadamente importante que los gobiernos gestionen su deuda neta.

La segunda norma significativa establece las partidas que se deben incluir en los estados financieros del gobierno. Esta norma se denomina “Reporting Entity Standard” (Principio de Entidad Informadora) y exige la inclusión de todo organismo controlado por el gobierno en los Estados Financieros Consolidados. Este cambio no ha sido fácil de introducir, ya que según las normas actuales algunos gobiernos utilizaban dichos organismos para transferir fondos desde o hacia el sector público, y así influir en los resultados anuales. En nuestra calidad de auditores, nos preguntamos qué nuevos esquemas descubriremos a partir de ahora.

Mencioné anteriormente que el Consejo Canadiense de Auditores Legislativos se reúne dos veces al año. Una de estas juntas se dedica, casi exclusivamente, a compartir la información hallada sobre las modalidades “creativas” de contabilidad y de informes. Esto nos permite estar prevenidos ante dichas prácticas, incluso antes de que aparezcan en nuestra propia jurisdicción, así como conocer el modo en que piensan actuar nuestros colegas frente a las mismas. A veces solicitamos al Consejo sobre la Contabilidad del Sector Público que se haga cargo de aquellos asuntos que requieran una atención especial.

Novedades en el proceso de auditoría

Existen dos novedades en las auditorías que he considerado de interés. La primera se refiere al modo en que nuestras oficinas llevan a cabo las auditorías financieras. Disponemos de manuales, programas informáticos, procedimientos y cuestionarios propios para realizar la auditoría. Todos nosotros empleamos mucho tiempo en revisar nuestros propios sistemas y proporcionar la formación necesaria. Por este motivo, hemos creado un

*grupo de trabajo cuya finalidad consiste en averiguar el modo de armonizar todos estos distintos métodos y procedimientos. Hacerlo reportará ventajas, pero al mismo tiempo reconocemos que también existirán muchos obstáculos que debemos superar.*

*La segunda novedad se refiere a la creación del Canadian Public Accountability Board (Consejo Canadiense para la Rendición de Cuentas del Sector Público). Este Consejo fue creado por el Instituto Canadiense de Censores Jurados de Cuentas (Canadian Institute of Chartered Accountants) y por la Comisión Canadiense de Control del Mercado de Valores (Canadian Securities Administrators), y tiene la importante función de supervisar la labor realizada por los auditores de empresas públicas. En cierto modo, se trata de un auditor de auditores, creado como resultado de escándalos financieros ocurridos en el pasado como fueron los de Enron y Worldcom, en los que, como ya saben ustedes, se cuestionó y criticó el trabajo de los auditores. El Consejo aspira a trabajar más estrechamente con todos los interesados a fin de conseguir una mayor calidad e independencia de las auditorías. ¿Qué influencia puede tener este hecho en las oficinas de auditoría legislativa?*

*Creemos que debemos realizar nuestro trabajo ofreciendo el máximo nivel de calidad posible. Por esta razón, estamos considerando la posibilidad de que nuestras oficinas se sometan a la supervisión de este Consejo. No se nos exige hacerlo, pero consideramos que nuestra participación voluntaria será beneficiosa para el interés general al que servimos. Además, tendremos una buena respuesta cuando nos pregunten: "¿quién audita al auditor?".*

### **Avances recientes en la auditoría operativa**

*Todos los Auditores Legislativos de Canadá tienen la facultad de realizar auditorías operativas que, como ustedes saben, consisten en el examen de la economía, eficiencia y eficacia. Esto significa que podemos revisar cualquier programa del gobierno y hacer observaciones sobre su realización desde el punto de vista de su eficacia y economía. También podemos opinar sobre la adecuación de dichos programas a las políticas y normativas. Además, podemos realizar comentarios sobre si el gobierno informa o no de la eficacia de sus programas.*

*Las auditorías cubren una gran variedad de aspectos*

*Quiero dejar claro el hecho de que los Auditores Legislativos de Canadá tenemos la competencia para supervisar cualquier programa del gobierno y*

para ello voy a hacer una breve descripción sobre algunas auditorías llevadas a cabo en Canadá durante estos últimos años.

Por ejemplo, en la provincia de Columbia Británica, se han realizado auditorías sobre

- la previsión de terremotos,
- la protección de fuentes de agua potable, y
- la gestión del riesgo de incendios.

Dos auditorías interesantes llevadas a cabo en la provincia de Alberta fueron:

- el análisis de la integridad de las actividades de juego (apuestas), y
- la previsión de emergencias.

La provincia de Ontario ha realizado una auditoría sobre los servicios de salud mental infantiles así como varias auditorías relacionadas con la violencia de género. En mi propia provincia, Nuevo Brunswick, se han llevado a cabo auditorías sobre:

- el transporte escolar, en relación con el tema de la seguridad en el desplazamiento de los escolares desde / a los centros de enseñanza;
- la manipulación de alimentos en los establecimientos de restauración, como son los restaurantes; y
- los servicios de guardería.

Por último, en el ámbito federal, el Auditor General de Canadá ha fiscalizado la protección del patrimonio cultural, el plan antiterrorista del país y la aplicación del programa espacial canadiense.

Los datos de estas auditorías pueden encontrarse en la página web del Consejo Canadiense de Auditores Legislativos, concretamente en el enlace de la oficina de auditoría correspondiente.

Nuestro público está muy interesado en estos trabajos y estoy seguro de que mantendremos “alerta” a la Administración, pues ésta desconoce en qué aspecto nos vamos a centrar la próxima vez. En Nuevo Brunswick, incluso hemos realizado dos auditorías sobre el propio proceso de toma de decisiones del gobierno.

Auditorías colectivas

En Canadá, empieza a ser normal encontrar varias oficinas de auditoría cooperando en una misma auditoría operativa. Esto ocurre cuando se solapan

competencias federales y provinciales. Mi propia oficina acaba de realizar una auditoría colectiva con la Oficina del Auditor General Federal y la Oficina de Auditoría de Columbia Británica. Hemos estudiado la protección del salmón silvestre y los riesgos originados por la industria del salmón de piscifactoría. En esta situación, el Gobierno Federal tiene unas responsabilidades y las provincias tienen otras.

Hay situaciones en las que una cuestión de alto nivel podría exigir la cooperación de varias jurisdicciones. Por ejemplo, actualmente varias oficinas de auditoría provinciales están estudiando los programas de prescripción farmacéutica financiados por sus respectivos gobiernos. Estas oficinas trabajarán conjuntamente para desarrollar los mismos objetivos y criterios de auditoría.

La red de colaboración creada mediante el Consejo Canadiense de Auditores Legislativos contribuye en gran medida a la participación en auditorías de esta naturaleza. De hecho, el Consejo ha establecido como objetivo el fomento y la realización de auditorías colectivas.

#### Estudios gubernativos

En Canadá, varias oficinas de auditoría están revisando la estructura gubernativa de las Crown Corporations y de organismos de similares características. Estas entidades son, en su mayoría, propiedad del gobierno que las controla. Muchos servicios públicos son prestados mediante estos organismos, por lo que nos interesa examinar su estructura gubernativa.

Los estudios gubernativos que realizamos analizan el proceso de nombramiento de los directores, si les son proporcionadas o no sesiones orientativas, y si se les da o no la formación adecuada para desempeñar sus funciones. En dichos estudios también nos interesa saber si los directores conocen claramente sus responsabilidades y ante quién responden de ellas. ¿Participan en la planificación estratégica? ¿Evalúan el rendimiento de su presidente o cargo ejecutivo superior?

Nuestro objetivo primordial al realizar este trabajo es identificar las carencias que nos llevarán a hacer recomendaciones de mejora... Los estudios han demostrado que las entidades bien gestionadas obtienen unos rendimientos superiores a la media.

Esta área es de tal interés e importancia para el colectivo de auditores públicos que ha llevado al Consejo Canadiense de Auditores Legislativos a crear un grupo de trabajo para analizar la gobernanza en el sector público, así como para establecer unas pautas sobre la manera en que cada oficina de auditoría deberá afrontar esta importante cuestión.

Existen dificultades en esta área porque tradicionalmente los nombramientos en dichas entidades se realizaban por razones políticas, en lugar de por motivos de eficacia gubernativa. Sin embargo, se están produciendo avances significativos.

### **Auditoría operativa e informes sobre el rendimiento**

Me gustaría concluir mi intervención hablando de los informes sobre el rendimiento (*Performance Reporting*) y del examen de la información sobre este rendimiento. Esta función puede considerarse excepcional y muy distinta a las desempeñadas habitualmente por un auditor.

Para que un gobierno sea considerado transparente, éste debe informar a los ciudadanos sobre las actividades realizadas y sobre el cumplimiento de sus objetivos. Y la información es especialmente importante si trata de las metas y los objetivos, y de la medida en que éstos se han cumplido o no. Pondremos como ejemplo un gobierno cuyo objetivo en servicios de sanidad sea reducir el tiempo de espera para cirugía protésica de cadera y que, al finalizar cada año, informa de cuál ha sido el tiempo real de espera. Este tipo de información es mucho más valiosa que conocer cuánto dinero se gasta en el servicio de sanidad.

Los Auditores Legislativos de Canadá fomentan muy activamente la correcta información sobre el rendimiento. Pondré algunos ejemplos, comenzando por el Gobierno Federal.

En 2002 la Oficina creó un método para evaluar los Informes de Rendimiento por Departamento. El modelo consistía en cinco criterios básicos de auditoría:

- claridad en los resultados estratégicos,
- claridad y concreción de las expectativas sobre el rendimiento,
- comparación de los resultados clave con las expectativas,
- fiabilidad de la información sobre el rendimiento, y
- existencia de pruebas de la utilización de la información sobre el rendimiento.

Se puntuaban los informes siguiendo una escala del 1 al 5, donde un 5 indicaba que el informe sobre rendimiento había satisfecho por completo el criterio en cuestión.

El año siguiente, se analizaron según esta metodología los informes sobre rendimiento de nueve Departamentos Federales con la finalidad de informar

al Parlamento al respecto. El informe de evaluación concluía diciendo que "aunque hemos observado algunas prácticas prometedoras en la información sobre el rendimiento de los departamentos, pensamos que el progreso ha sido lento". La Oficina pretende informar anualmente sobre el progreso realizado en la mejora de estos Informes de Rendimiento.

Durante varios años, el Auditor General de Columbia Británica ha impulsado la introducción de mejoras en los informes presentados a la Asamblea Legislativa. Uno de los objetivos de su Oficina es que "los legisladores y la opinión pública reciban la información más exacta posible para evaluar el rendimiento del gobierno". En 2000, el requisito de informar sobre el rendimiento fue incluido en la legislación de la provincia de Columbia Británica. No hay duda de que los esfuerzos realizados por esta Oficina de Auditoría contribuyeron a ello.

En general, los auditores públicos canadienses creen que es importante apoyar toda iniciativa de mejora en cuanto a la información facilitada sobre el rendimiento. Éste es otro de los temas en los que colaboramos mediante el Consejo Canadiense de Auditores Legislativos. Igualmente apoyamos el trabajo realizado por el Consejo sobre la Contabilidad del Sector Público, el cual trabaja en un proyecto para orientar el desarrollo y la aceptación de las recomendaciones sobre información del rendimiento. Ésta es una evolución importante respecto del papel tradicional del Consejo, que se limitaba a establecer las normas contables.

Pero nuestro interés en los Informes de Rendimiento va más allá del hecho de fomentar una mejor información y una mayor responsabilidad. También nos interesa la fiabilidad de la información, lo que ha llevado a muchos auditores a implicarse en la auditoría de la información sobre el rendimiento no financiero. La Oficina de Auditoría de Alberta lleva a cabo muchos trabajos de este tipo. Y, desde 1997, la Oficina de Auditoría Federal ha realizado auditorías de tres informes anuales y ha dado su opinión sobre la información de rendimiento incluida en dichos informes. El Auditor General debe expresar su opinión favorable, su opinión con salvedades, su opinión desfavorable o bien manifestar la imposibilidad de poder expresar una opinión.

Una decisión adoptada por el Gobierno Federal y por las 10 provincias hace dos años impulsó enormemente a nuestra comunidad de auditores a informar sobre varios indicadores de rendimiento relacionados con la salud de los canadienses. El mes próximo, se emitirá un informe a escala nacional sobre varios indicadores de salud, como son la esperanza de vida, los

*índices de tabaquismo juvenil y la prevalencia de la diabetes. Este informe ofrecerá resultados por provincias y la media general para todo el territorio de Canadá. También nos complace que hayan recurrido a nosotros para examinar la información obtenida.*

*Con esto doy por finalizada mi exposición respecto a todos los aspectos que les he presentado al comienzo. He querido que conozcan en la medida de lo posible cómo es la tarea del auditor del sector público en Canadá y los cambios acaecidos en la preparación de las cuentas públicas; asimismo he querido que comprendan la amplitud y el alcance de nuestras actividades de optimización de recursos; y que conozcan algo del trabajo que estamos realizando en estos momentos para fomentar y auditar la información sobre el rendimiento.*

*Muchas gracias.*

*A continuación, contestaré gustosamente a sus preguntas.*



# **Evolution observées au Canada et leur impact sur les vérificateurs législatifs<sup>1</sup>**

**Daryl C. WILSON**

FCA, Vérificateur général du Nouveau-Brunswick

*Je suis très heureux d'être ici, à Barcelone, pour découvrir ce qui se passe sur la scène internationale et vous faire connaître la situation au Canada. J'espère que ma présentation de ce matin vous fournira des éléments intéressants pour votre activité de vérification<sup>2</sup>. Au cours des vingt prochaines minutes, j'aborderai un large éventail de sujets. Pour commencer, je vais donc vous donner les grandes lignes de mon exposé.*

*Tout d'abord, je vous rappellerai certains éléments de la structure politique du Canada et du rôle de la vérification législative dans mon pays. Je consacrerai ensuite quelques minutes au contrôle financier des comptes publics au Canada et décrirai quelques évolutions majeures dans la présentation des résultats financiers. Le troisième thème que j'aborderai portera sur la vérification de l'optimisation des ressources (ou vérification de gestion) et l'usage que nous faisons de nos mandats à travers diverses actions. J'achèverai ce tour d'horizon en vous indiquant comment les vérificateurs législatifs canadiens incitent les gouvernements à présenter publiquement leurs objectifs et à rendre compte de leur performance effective, à travers ce que nous appelons des « rapports de rendement ».*

*Le temps qui m'est imparti ne me permettra pas d'examiner en profondeur chacun de ces sujets. C'est pourquoi, je vous ai remis cette feuille qui vous indique les adresses Internet d'un certain nombre d'organisations susceptibles de fournir davantage d'informations. J'ai mentionné les adresses anglaises, mais bon nombre de ces sites sont également en français.*

---

1 Les vérificateurs législatifs au Canada sont les vérificateurs généraux des provinces et du gouvernement fédéral.

2 Le terme canadien « vérification » recouvre la notion d'« audit » que connaît la France.

## **La vérification législative au Canada**

Le Canada se compose de 10 provinces, qui sont responsables de services tels que la santé ou l'éducation, et d'un gouvernement fédéral qui a la charge de programmes nationaux comme la défense ou l'immigration. Chacune des dix provinces ainsi que le gouvernement fédéral disposent d'un vérificateur général. Le Nouveau-Brunswick est l'une de ces provinces et j'en suis le vérificateur général.

Chaque vérificateur général est indépendant du gouvernement, et son indépendance est établie et protégée par la législation de son territoire de compétence. En ce qui me concerne, j'ai été nommé pour une période de huit ans et ne peux être démis de mes fonctions que par un vote de l'Assemblée législative réunissant les deux tiers des voix. En vertu de la législation, je suis chargé de vérifier les états financiers de ma province et d'exprimer une opinion sur leur fiabilité. La législation me permet également d'examiner les opérations effectuées par le gouvernement et d'établir des rapports sur des questions d'optimisation des ressources ou de gestion. Généralement, cette mission attire toute l'attention, notamment celle des médias et de l'opposition. La législation qui s'applique au vérificateur général du gouvernement fédéral est quasiment la même que celle en vigueur dans les provinces.

Tous, nous établissons des rapports destinés à un comité de l'Assemblée législative, appelé « Comité des comptes publics ». Ces comités sont composés de membres de tous les partis élus et placés sous la présidence d'un membre de l'opposition. Devant ces comités, nous présentons nos rapports de vérification de l'optimisation des ressources et de vérification de gestion. Le comité se sert de notre travail pour responsabiliser les ministères et les sociétés de la Couronne. Au Canada, une société de la Couronne est une entreprise régie par le gouvernement.

Dans notre pays, chaque bureau de vérification législative est membre du Conseil canadien des vérificateurs législatifs (CCVL). Le CCVL est une organisation vouée au partage d'informations et au soutien du développement continu de la méthodologie, des pratiques et de la vérification en tant que profession.

Le Conseil se réunit au moins deux fois par an pour discuter de thèmes d'intérêt communs. Il forme également des groupes de travail spécialisés qui partagent des préoccupations communes. A titre d'exemple, l'un d'eux cherche actuellement à harmoniser les méthodes de contrôle financier des

comptes, tandis qu'un autre cherche à développer l'échange des méthodes de révision des applications informatiques. Un autre enfin tente de développer une approche de révision des pratiques de gouvernance des sociétés d'Etat ou agences. Le Conseil canadien des vérificateurs législatifs fait partie d'EURORAI. Je participe donc à ce congrès en ma qualité de président actuel du Conseil.

Nous disposons de notre propre site Internet, dont vous trouverez l'adresse dans le document que je vous ai remis. Nous y indiquons notamment les liens des onze bureaux de vérificateurs législatifs du Canada. Sur les sites de chaque bureau, vous pouvez consulter nos rapports des cinq dernières années, voire davantage, publiés en ligne.

Nous encourageons nos gouvernements et leurs ministères à rendre des comptes et à présenter des rapports sur leur performance. Mais nous nous devons également de rendre des comptes et d'être exemplaires. Aussi avons-nous décidé d'établir pour nos bureaux des rapports se basant sur un certain nombre d'indicateurs de performance :

1. le coût total de chaque vérification réalisée,
2. le pourcentage de temps passé par le personnel à effectuer diverses activités (vérification, formation),
3. l'étendue de la mise en œuvre de nos recommandations et
4. les résultats des enquêtes menées auprès de nos employés et des législateurs.

Nous estimons qu'il est extrêmement important de montrer l'exemple. Car nous ne pouvons pas être critiques envers les autres si nous n'appliquons pas nous-mêmes les meilleures pratiques.

### **Evolutions à l'œuvre dans la vérification des comptes publics**

Au Canada, la notion de « comptes publics » recouvre les états financiers qui présentent le passif, l'actif, les recettes et les dépenses du gouvernement. Chaque vérificateur législatif dispose de par la Loi d'un mandat de vérification des comptes publics. Au cours de ces deux ou trois dernières années, notre secteur a connu diverses évolutions que je vais vous exposer à présent. Certaines d'entre elles se rapportent à la comptabilité et à la reddition des comptes publics et d'autres à la vérification des comptes. Je commencerai par évoquer les changements relatifs à la comptabilité et à la reddition des comptes.

Evolutions relatives à la comptabilité et la reddition des comptes

*Il y a une vingtaine d'années, il n'a avait pas encore de principes comptables généralement admis dans le secteur public au Canada. Chaque gouvernement décidait lui-même de la présentation de ses résultats financiers. En tant que gouvernements souverains, ils estimaient qu'ils pouvaient fixer leurs propres règles de comptabilité. Le vérificateur avait alors pour mission d'indiquer si la présentation des états financiers concordait avec les propres principes de comptabilité du gouvernement. Beaucoup de choses ont changé en 20 ans.*

*Le Canada s'est depuis doté d'un Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), qui fixe des normes de comptabilité et de reddition de comptes pour le secteur public. Aujourd'hui, ces normes s'appliquent aussi bien aux provinces qu'au gouvernement fédéral. Les autorités locales (métropoles et villes) commencent à suivre les recommandations du CCSP. Un manuel détaillé présentant le cadre conceptuel et les différentes normes de comptabilité et de reddition de comptes a été publié. Ces normes ne sont pas le fruit d'un travail législatif mais le résultat d'une concertation entre les auteurs, les utilisateurs et les vérificateurs. Le CCSP, qui se compose de onze parties prenantes, émet des recommandations finales après avoir suivi un long processus de « diligence raisonnable ». De plus amples informations sur ce sujet sont disponibles sur le site Internet du CCSP, dont vous trouverez l'adresse dans le document que je vous ai remis.*

*Deux normes comptables très importantes doivent entrer en vigueur le 1<sup>er</sup> avril 2005. La première norme, baptisée modèle de présentation de l'information, a trait à la mesure du surplus ou du déficit annuel d'un gouvernement. Ce document exige des gouvernements qu'ils rapportent et amortissent leurs immobilisations, ou leur « actif corporel » comme l'on dit au Canada. Le surplus ou le déficit constitue la différence entre les revenus et les dépenses, selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Si ce modèle est très courant au niveau international, il représente un véritable défi pour nous, au Canada. L'actif doit être identifié, des valeurs étant ajoutées à cet actif, et le public doit être informé de l'importance du surplus. Actuellement, un surplus correspond à un excédent des revenus par rapport aux dépenses. Les gouvernements souhaitant bien entendu reporter des surplus, le nouveau modèle pose donc de réels défis. Les vérificateurs doivent à présent déterminer les coûts capitalisables, les taux de dépréciation raisonnables, le moment de l'amortissement, etc.*

*La pression qui pèse sur les gouvernements est d'autant plus forte dans les provinces qui ont adopté une législation de bilan équilibré. Certains hommes politiques ou bureaucrates voient leurs salaires diminuer lorsqu'ils ne parviennent pas à dégager de surplus. Les hommes politiques voient en cela un message fort : ils sont financièrement responsables vis-à-vis de leurs concitoyens. Vous pouvez aisément imaginer la tension qui règne à la fin de l'année pour garantir un surplus dans le résultat financier.*

*L'un des indicateurs essentiels de la performance comptable est l'ampleur de la dette gouvernementale qui dépasse les avoirs financiers (encaisse ou créances). C'est ce qu'on appelle la dette nette, qui représente la somme qui doit être collectée via les impôts futurs pour couvrir les décisions du passé. Un gouvernement doit reporter sa dette nette sur le bilan-état de l'actif. Il est extrêmement important qu'un gouvernement gère bien sa dette nette.*

*La seconde grande norme concerne le « périmètre comptable », qui dicte les éléments inclus dans les états financiers du gouvernement. Elle requiert que les comptes de toute organisation contrôlée par le gouvernement soient inclus dans des états financiers consolidés. Cette évolution n'a pas été simple car, avec les règles actuelles, certains gouvernements se sont servis de ces organisations pour transférer des fonds à l'intérieur et à l'extérieur du gouvernement afin d'influer sur les résultats annuels. En tant que vérificateurs, nous nous demandons toujours quels nouveaux procédés inventifs l'avenir nous apportera.*

*Comme je vous l'ai déjà dit, le Conseil canadien des vérificateurs législatifs siège deux fois par an. L'une de ses réunions est consacrée presque exclusivement à l'échange mutuel de nos expériences en matière d'astuces de comptabilité et de reddition des comptes. Cet échange nous permet de prendre conscience de certains procédés inventifs, parfois avant même que nous y soyons confrontés dans notre activité, et de savoir également comment nos collègues les ont traités. Il arrive que nous demandions au Conseil sur la comptabilité dans le secteur public de prendre position sur une question qui requiert certaines indications.*

*Evolutions relatives à la vérification*

*A mon sens, la pratique de la vérification canadienne a connu deux évolutions intéressantes. La première a trait à la manière dont nos bureaux réalisent les vérifications financières. Actuellement, chaque bureau dispose de manuels de vérification, de logiciels, de procédures et de questionnaires qui lui sont spécifiques. Or, c'est une perte de temps pour chacun que de*

*gérer ses propres systèmes et de dispenser des formations appropriées. Nous avons donc mis en place un groupe de travail chargé d'étudier les possibilités d'harmonisation de ces différentes méthodes et procédures. Les avantages à la clé sont multiples, même s'il faut bien reconnaître que les défis à relever sont encore nombreux.*

*La seconde évolution est liée à la création du Conseil canadien sur la reddition des comptes (CCRC) à l'initiative de l'Institut canadien des comptables agréés et des Autorités canadiennes en valeurs mobilières. Le CCRC a pour mission d'encadrer les vérificateurs des entreprises publiques. Il s'agit en quelque sorte d'un vérificateur des vérificateurs, qui a vu le jour à la suite des débâcles financières d'Enron et de Worldcom. Comme vous le savez, ces affaires avaient soulevé de nombreuses interrogations et critiques sur le rôle exact du vérificateur. Le CCRC entend travailler étroitement avec l'ensemble des intervenants dans le but de promouvoir une vérification indépendante de grande qualité. Quel pourrait être son impact sur les bureaux de vérification législative ?*

*La rigueur normative la plus extrême nous apparaît souhaitable. Nous étudions donc la possibilité de faire contrôler nos bureaux par le CCRC. Rien ne nous oblige à aller dans ce sens, mais nous pensons qu'il est de l'intérêt public, que nous servons, de nous soumettre volontairement à ce contrôle. Nous saurons ainsi quoi répondre lorsque quelqu'un nous demandera « et qui vérifie le vérificateur ? »*

### **Récentes évolutions en matière de vérification d'optimisation des ressources (vérification de gestion)**

*Tous les vérificateurs législatifs canadiens sont mandatés pour réaliser des vérifications de l'optimisation des ressources ou vérifications de gestion. Autrement dit, nous pouvons nous intéresser à tout programme gouvernemental et émettre des observations relatives à l'efficacité et l'économie de sa mise en oeuvre. Nous pouvons également faire des commentaires sur le respect de la législation et de la politique. En outre, nous sommes habilités à nous prononcer sur la manière dont le gouvernement présente – ou omet de présenter – l'efficacité de ses programmes.*

*Etendue des vérifications*

*Je souhaiterais souligner et illustrer toute l'étendue de notre champ d'action en vous proposant une brève description des vérifications réalisées au*

Canada au cours des dernières années.

Dans la province de Colombie-Britannique, par exemple, des vérifications ont porté sur :

- la préparation à faire face aux séismes,
- la protection des sources d'eau potable,
- la lutte contre les incendies.

Dans l'Alberta, deux rapports particulièrement intéressants envisageaient :

- l'intégrité des activités de jeu (pari),
- la préparation aux urgences.

La province d'Ontario a effectué une vérification sur les services de santé mentale des enfants et une autre sur la violence contre les femmes. Dans ma province du Nouveau-Brunswick, nous nous sommes penchés sur :

- les transports d'élèves (sécurité sur le chemin de l'école),
- la préparation des plats dans certains établissements tels que les restaurants,
- les structures d'accueil de jour des enfants.

Pour finir, le vérificateur général du Canada a contrôlé la protection du patrimoine culturel, l'initiative nationale de lutte contre le terrorisme et la mise en œuvre du programme spatial canadien.

Toutes ces vérifications peuvent être consultées sur le site Internet du Conseil canadien des vérificateurs législatifs sous la rubrique du bureau de vérification législative concerné.

Notre public est très intéressé par ce que nous faisons et je suis sûr que notre action oblige les ministères à agir avec prudence, car ceux-ci ne savent jamais quel sera le prochain objet de nos vérifications. Dans le Nouveau-Brunswick, nous avons même réalisé deux ou trois vérifications sur les processus décisionnels du gouvernement.

Vérifications en collaboration

Au Canada, il est maintenant courant de voir plusieurs bureaux de vérification travailler main dans la main sur une même vérification de l'optimisation des ressources. Ce cas de figure se rencontre lorsque les responsabilités fédérales et provinciales se recourent et se chevauchent. Ainsi mon bureau vient-il de réaliser une vérification en collaboration avec le Bureau du vérificateur général du Canada et le bureau de vérification de

Colombie-Britannique. Nous nous sommes intéressés à la protection du saumon sauvage et aux risques que la filière aquacole du saumon faisait peser sur cette espèce. Dans cette situation, les responsabilités sont étroitement imbriquées aux niveaux fédéral et provincial.

Dans d'autres situations, des thèmes transversaux peuvent intéresser plusieurs juridictions. Par exemple, un certain nombre de bureaux de vérification provinciaux se penchent actuellement sur les programmes de prescriptions de médicaments soutenus par leurs gouvernements respectifs. Ces bureaux sont ainsi appelés à travailler ensemble pour définir des objectifs et des critères de vérification communs.

Les liens qui se sont tissés au sein du Conseil canadien des vérificateurs législatifs contribuent largement à faciliter le travail pour des vérifications de cette nature. En fait, c'est l'une des raisons d'être du Conseil que de susciter et d'accompagner des vérifications en collaboration.

### Contrôles de gouvernance

Au Canada, un certain nombre de bureaux de vérification législative s'intéressent à la structure de gouvernance des entreprises et agences de la Couronne, qui sont des entités contrôlées et, la plupart du temps, détenues par l'Etat. De nombreux services publics sont fournis par le biais de ces organisations, ce qui explique l'intérêt que nous portons à leur structure de gouvernance.

Les contrôles de gouvernance que nous effectuons englobent le mode de nomination des directeurs, l'existence d'un briefing initial et d'une formation adéquate pour les aider à assumer leurs tâches. Lors de contrôles de ce type, nous tentons par ailleurs de déterminer si les directeurs connaissent l'étendue de leurs responsabilités et les personnes auxquelles ils doivent en référer. Participent-ils à la planification stratégique ? Évaluent-ils l'efficacité du président ou du chef de la direction ?

Notre objectif ultime dans ce travail est de pointer des lacunes et d'avancer des suggestions d'amélioration. Des études ont montré qu'une entité bien gérée produisait des résultats bien supérieurs à la moyenne.

Ce domaine revêt un intérêt et une importance tels pour notre communauté de vérification législative que le Conseil canadien des vérificateurs législatifs a mis en place une commission d'étude spécialisée dans le contrôle de gouvernance du secteur public, qui a pour vocation d'émettre des directives sur la manière dont chaque bureau de vérification législative peut se saisir de ce thème capital.



Il y a encore fort à faire dans ce domaine car, traditionnellement, les nominations des responsables de ces entités ont davantage été dictées par des impératifs politiques que par des considérations de bonne gestion. Toutefois, les progrès réalisés sont indéniables.

### **Vérification et communication de la performance**

Je souhaite conclure ce tour d'horizon en vous parlant de communication de la performance ainsi que de contrôle de l'information de rendement, même si cet aspect peut sembler incongru par rapport à l'image que l'on se fait du rôle de vérificateur.

Pour que les gouvernements puissent rendre des comptes aux citoyens, ils doivent publier des rapports détaillant leurs activités et les résultats obtenus. Ces rapports s'avèrent particulièrement utiles quand ils confrontent les buts ou objectifs visés aux résultats obtenus. Par exemple, le gouvernement peut se fixer un objectif de délai d'attente maximal pour une prothèse de la hanche et publier chaque année un rapport sur le sujet qui indique le délai d'attente réel. Ce type d'information est beaucoup plus parlant que de savoir quelle somme d'argent a été consacrée aux dépenses de santé.

Les vérificateurs législatifs canadiens sont très engagés dans la promotion des rapports sur le rendement. Je citerai quelques exemples en commençant tout d'abord par le gouvernement fédéral.

En 2002, le Bureau du vérificateur général a mis au point une méthode permettant d'évaluer les rapports ministériels sur le rendement. Ce modèle fixait cinq grands critères :

- les effets attendus au niveau stratégique sont clairs ;
- les attentes à l'égard du rendement sont claires et concrètes ;
- les principaux résultats sont communiqués par rapport aux attentes ;
- l'information de rendement est fiable ;
- l'utilisation de l'information sur le rendement est démontrée.

Chaque rapport s'est vu attribuer une note comprise entre 1 et 5, le chiffre 5 indiquant que le rapport sur le rendement remplissait pleinement le critère considéré.

L'année suivante, les rapports de rendement de neuf ministères fédéraux ont été passés au crible selon cette méthodologie et ont fait l'objet d'un rapport remis au Parlement. Le document remis concluait ainsi : « Nous

avons trouvé quelques pratiques prometteuses dans les rapports sur le rendement, mais nous avons constaté que les progrès étaient lents ». Le Bureau du vérificateur général a l'intention de publier un rapport annuel sur les progrès réalisés dans l'amélioration de la qualité de ces rapports sur le rendement.

Depuis plusieurs années, le vérificateur général de Colombie-Britannique s'est efforcé de promouvoir l'amélioration des rapports destinés à l'Assemblée législative et ce, afin que les « législateurs et le public reçoivent la meilleure information possible pour évaluer la performance du gouvernement ». En 2000, l'obligation de rendre compte sur le rendement a été inscrite dans la législation de la province de Colombie-Britannique, une décision largement inspirée par les efforts du bureau de vérification.

De manière générale, les vérificateurs législatifs canadiens estiment qu'il est important de soutenir les initiatives destinées à promouvoir les rapports sur le rendement. Ce sujet est également traité de manière collégiale au sein du Conseil canadien des vérificateurs législatifs. Nous apportons également notre soutien à l'action du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP), qui travaille sur un projet destiné à émettre des directives pour l'établissement et l'acceptation de recommandations en matière de rapport sur le rendement. Cela constitue en soit une modification considérable du rôle du CCSP, qui se borne traditionnellement à établir des normes comptables.

Mais l'intérêt que nous portons aux rapports de rendement ne se limite pas à favoriser une amélioration des rapports et à asseoir l'obligation de rendre des comptes. Nous nous intéressons aussi à la fiabilité de l'information, ce qui a amené un certain nombre de vérificateurs à s'impliquer dans une activité de contrôle de l'information de rendement non financière. Le bureau de vérification d'Alberta est particulièrement en pointe dans ce domaine. Depuis 1997, le Bureau du vérificateur général du Canada a procédé à un contrôle de trois rapports annuels et exprimé une opinion sur l'information de rendement incluse dans les rapports. Le vérificateur général doit, au choix, exprimer une opinion sans ou avec réserves, une opinion défavorable ou même refuser une opinion.

Notre communauté a été très encouragée sur la base de la décision prise, voici deux ans, par le gouvernement fédéral et les 10 provinces de communiquer divers indicateurs de performance en relation avec la santé des Canadiens. Le mois prochain, le gouvernement publiera un rapport

*national sur divers indicateurs-clés tels que l'espérance de vie, le taux de fumeurs chez les jeunes, le nombre de cas de diabète. Ce rapport détaillera les résultats par province et présentera la moyenne sur l'ensemble du Canada. Nous nous sommes également vus confier la mission d'évaluer les informations rapportées.*

*J'ai à présent terminé mon tour d'horizon des thèmes que je vous avais annoncés en préambule. Vous devriez maintenant avoir une idée un peu plus précise de la « vérification législative » canadienne et des changements en cours dans la préparation des comptes publics, mais aussi de l'étendue et de la variété de la pratique de vérification de gestion, ou encore du travail que nous effectuons pour promouvoir la vérification et la communication du rendement.*

*Merci beaucoup.*

*Je me tiens à votre disposition pour répondre à vos questions.*

# **Entwicklungen in Kanada und ihre Auswirkungen auf die externe Finanzkontrolle**

**Daryl C. WILSON**

*FCA, Oberster Rechnungsprüfer (Auditor General) New Brunswick*

*Ich freue mich sehr, hier in Barcelona sein zu können, um einerseits zu erfahren, was sich auf internationaler Bühne tut, und mich andererseits mit Ihnen darüber auszutauschen, was sich in Kanada tut. Meine Hoffnung ist, dass Ihnen meine Präsentation hier am heutigen Vormittag in Ihrer praktischen Prüfungsarbeit etwas weiterhilft. Ich werde in den nächsten zwanzig Minuten viele verschiedene Themen ansprechen und möchte Ihnen deshalb zu Beginn den Fahrplan für mein Referat nennen.*

*Ich möchte zunächst sicher sein, dass Sie die politische Struktur Kanadas und die Rolle der externen Finanzkontrolle sprich des legislativen Rechnungsprüfungswesens in meinem Land verstehen. Danach werde ich auf die Prüfung der öffentlichen Rechnungsführung in Kanada eingehen und Ihnen einige wichtige Entwicklungen vorstellen, die die Art und Weise, wie wir über unsere Ergebnisse Bericht erstatten, verändern werden. Das dritte Thema bilden dann die Wirtschaftlichkeitsprüfungen i. S. v. Prüfungen der optimalen Mittelverwendung und wie wir unsere Aufträge dazu nutzen, eine Reihe von Dingen zu leisten. Am Schluss werde ich darüber sprechen, wie die legislativen Rechnungsprüfer in Kanada die Regierungen ermutigen, öffentlich über ihre Ziele und Zielsetzungen Bericht zu erstatten und Rechenschaft über ihre tatsächliche Leistung abzulegen. Wir nennen dies Performance Reporting, also Leistungsberichterstattung.*

*Die Zeit reicht nicht aus, um jedes einzelne dieser Themen im Detail zu untersuchen. Ich habe deshalb ein Handout an Sie verteilen lassen, in dem die Web-Adressen einer Reihe von Organisationen aufgeführt sind, bei denen detailliertere Informationen erhältlich sind. Ich habe Ihnen die jeweilige*

englische Adresse angegeben, eine Reihe von Sites ist aber auch auf Französisch verfügbar.

### **Das Umfeld der externen Finanzkontrolle in Kanada**

Kanada besteht aus zehn Provinzen, die für Dienste wie Gesundheit und Bildung zuständig sind, und aus einer Bundesregierung, die für nationale Programme wie Verteidigung und Einwanderung verantwortlich ist. Jede der zehn Provinzen und die Bundesregierung haben einen Auditor General, einen Obersten Rechnungsprüfer. New Brunswick ist eine der zehn Provinzen und ich bin der Auditor General für New Brunswick.

Jeder Oberste Rechnungsprüfer ist von der Regierung unabhängig. Diese Unabhängigkeit gilt für jeden Zuständigkeitsbereich und ist durch Gesetz geschützt. Was mich selbst betrifft, wurde ich für eine Amtszeit von acht Jahren bestellt und kann nur mit einer Zweidrittelmehrheit der gesetzgebenden Versammlung aus dem Amt entfernt werden. Nach meinem Recht muss ich die Rechnungsabschlüsse meiner Provinz prüfen und ein Testat darüber abgeben, ob man sich auf sie verlassen kann oder nicht. Die geltenden gesetzlichen Vorschriften erlauben es mir auch, Regierungsgeschäfte zu überprüfen und Berichte über Fragen der Leistung oder Wirtschaftlichkeit zu erstellen. Gerade diese Arbeit zieht die gesamte Aufmerksamkeit, besonders der Medien und der Oppositionsparteien, auf sich. Die für die Obersten Rechnungsprüfer geltende Rechtslage in den Provinzen und bei der Bundesregierung sind relativ ähnlich.

Wir alle erstatten einem Ausschuss der gesetzgebenden Versammlung Bericht, der Public Accounts Committee, also Haushaltskontrollausschuss, genannt wird. Diesen Ausschüssen gehören Mitglieder aller gewählten Parteien an, den Vorsitz führt ein Mitglied der Oppositionspartei. Wir erscheinen vor diesen Ausschüssen und stellen unsere Leistungs- und Wirtschaftlichkeitsprüfberichte vor. Der Ausschuss nutzt unsere Arbeit als eine Methode, die Rechenschaftspflicht der Ministerien und der Crown Corporations sicherzustellen. Eine Crown Corporation ist in Kanada ein Unternehmen, dessen Eigner die Regierung ist.

In Kanada ist jedes legislative Rechnungsprüfungsamt oder Legislative Audit Office Mitglied des Canadian Council of Legislative Auditors, des Kanadischen Rats der legislativen Rechnungsprüfer. Dieser Rat ist ein Gremium, das dem Informationsaustausch sowie der Unterstützung der kontinuierlichen Fortentwicklung der Prüfungsmethodik und -praxis und der fachlichen Weiterentwicklung dient.

Der Rat tritt mindestens zweimal im Jahr zusammen, um über Bereiche von gemeinsamem Interesse zu beraten. Der Rat bildet auch Arbeitsgruppen zur Untersuchung von Bereichen, die für die Mitglieder von besonderem Interesse sind. So befassen wir uns derzeit zum Beispiel damit, wie wir unsere Rechnungsprüfungsmethodiken harmonisieren, informationstechnologische Prüfungsmethoden austauschen und einen Ansatz zur Überprüfung der Governance-Praktiken in Crown Corporations oder ähnlichen Einrichtungen entwickeln können. Der Canadian Council of Legislative Auditors ist Mitglied von EURORAI. Da ich momentan der Vorsitzende dieses Rats bin, nehme ich an diesem Kongress teil.

Wir haben eine eigene Website, ihre Adresse steht in dem Handout, der an Sie verteilt wurde. Auf unserer Website gibt es u.a. je einen Link zu allen elf legislativen Rechnungsprüfungsämtern in Kanada. Und auf der Website jedes Legislative Audit Office finden Sie die von uns veröffentlichten Berichte mindestens der letzten fünf Jahre.

Wir bestärken unsere Regierungen und ihre Ministerien darin, Rechenschaft über ihre Leistung abzulegen und darüber Bericht zu erstatten. Aber auch wir müssen Rechenschaft ablegen. Wir müssen mit gutem Beispiel vorangehen und haben deshalb beschlossen, über eine Reihe von Leistungsindikatoren für unsere Ämter Bericht zu erstatten, u.a.:

1. die Gesamtkosten jeder abgeschlossenen Prüfung,
2. wie viel Mitarbeiterzeit prozentual für bestimmte Tätigkeiten wie Prüfungen und Schulung aufgewendet wurde,
3. inwieweit unsere Empfehlungen umgesetzt werden, und
4. die Ergebnisse von Umfragen bei unseren Mitarbeitern und bei Gesetzgebern.

Wir halten es für außerordentlich wichtig, mit gutem Beispiel voranzugehen. Wir können andere nicht kritisieren, wenn wir nicht selbst eine gute fachliche Praxis anwenden.

### **Entwicklungen mit Auswirkungen auf die öffentliche Rechnungsprüfung**

In Kanada sind mit dem Begriff öffentliche Rechnungen (Public Accounts) die Rechnungsabschlüsse gemeint, in denen die staatlichen Aktiva und Passiva, Erträge und Aufwendungen ausgewiesen sind. Jeder legislative Rechnungsprüfer hat den gesetzlich vorgeschriebenen Auftrag, die öffentlichen Rechnungen zu prüfen. In den letzten paar Jahren hat es eine Reihe

von Entwicklungen gegeben, die ich Ihnen vorstellen möchte. Einige stehen im Zusammenhang mit der Rechnungslegung und der Berichtspflicht im Falle öffentlicher Rechnungen, einige mit der Rechnungsprüfung. Lassen Sie mich mit den Veränderungen bei Rechnungslegung und Berichtspflicht beginnen.

Entwicklungen in den Bereichen Rechnungslegung und Berichtspflicht

Bis vor etwas über 20 Jahren gab es in Kanada keine allgemein anerkannten Rechnungslegungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor. Jede Regierung entschied selbst, wie sie ihre Finanzergebnisse vorlegte. Als souveräne Regierungen vertraten sie die Auffassung, dass sie ihre eigene Rechnungslegungspolitik festlegen konnten. Die Rolle des Rechnungsprüfers bestand darin, ein Testat darüber abzugeben, ob die Rechnungsabschlüsse in Einklang mit der eigenen Rechnungslegungspolitik der jeweiligen Regierung standen oder nicht. In den letzten 20 Jahren hat sich viel verändert.

In Kanada haben wir heute einen Beirat für öffentliche Rechnungslegung, den Public Sector Accounting Board, der die Rechnungslegungs- und Berichtsrichtlinien und -normen für den öffentlichen Sektor festsetzt. Diese Grundsätze werden mittlerweile von den Provinzen und der Bundesregierung befolgt. Und auch die Kommunen, also Städte und Gemeinden, beginnen, den Empfehlungen des Boards zu folgen. Es gibt ein umfangreiches Handbuch, in dem der begriffliche Rahmen und die einzelnen Rechnungslegungs- und Berichtsgrundsätze dargelegt werden. Diese Grundsätze beruhen nicht auf einer gesetzlichen Grundlage, sondern sind das Ergebnis einer Konsensbildung von Erstellern, Benutzern und Rechnungsprüfern. Der Board, dem elf Vertreter von Interessengruppen angehören, spricht nach einem ausführlichen mit gebotener Sorgfalt durchgeführten Prozess endgültige Empfehlungen aus. Weitere Informationen finden Sie auf der Website des Boards. Die Adresse der Website ist gleichfalls im Handout aufgeführt.

Zwei sehr wichtige Rechnungslegungsgrundsätze treten am 1. April 2005 in Kraft. Einer hat damit zu tun, wie eine Regierung ihren Überschuss oder ihr Defizit für ein Jahr zu messen hat. Dies wird Reporting Model (Berichtsmodell) genannt und es führt die Anforderung an die Regierungen ein, ihr Sachanlagevermögen auszuweisen und abzuschreiben. Der Überschuss oder das Defizit ist dann die Differenz zwischen Einnahmen und Ausgaben bei Rechnungsführung mit vollständiger

*Periodenabgrenzung. Dieses Modell ist zwar international sehr gebräuchlich, uns in Kanada stellt es jedoch vor Herausforderungen. Die Vermögensgegenstände müssen bestimmt werden, ihnen muss ein Wert zugewiesen werden und die Öffentlichkeit muss darin unterwiesen werden, was Überschuss überhaupt bedeutet. Gegenwärtig ist ein Überschuss der Betrag, um den die Erträge die Aufwendungen überschreiten. Natürlich wollen die Regierungen Überschüsse ausweisen, das neue Modell wird also ihm eigene Herausforderungen mit sich bringen. Die Rechnungsprüfer müssen dann entscheiden, welche Kosten aktiviert werden, ob Abschreibungssätze angemessen sind, wann Vermögensgegenstände abgeschrieben werden sollten usw.*

*Der Druck, Überschüsse abzuliefern, steigt in den Provinzen, in denen Etatausgleichsgesetze verabschiedet wurden. Und dieser Druck erhöht sich weiter, wenn sich das Scheitern bei der Überschusserzielung auf die Politikern und Bürokraten gezahlten Gehälter auswirkt. Die Politiker fassen dies zwar als aussagekräftige Botschaft an ihre Bürger auf, dass sie sich finanziell verantwortungsbewusst verhalten, aber Sie können sich den Druck am Jahresende vorstellen, wenn es darum geht, dass das Finanzergebnis einen Überschuss ausweisen soll.*

*Ein wichtiger Indikator für die finanzielle Performance ist der Betrag, um den die Gesamtschulden einer Regierung ihr Finanzvermögen wie flüssige Mittel und Forderungen übersteigen. Wir nennen diese Zahl Nettoverschuldung, sie stellt den Betrag dar, der aus zukünftigen Steuern aufgebracht werden muss, um die Entscheidungen der Vergangenheit zu bezahlen. Eine Regierung muss ihre Nettoschuldposition in ihrer Vermögensrechnung ausweisen. Es ist überaus wichtig, dass eine Regierung ihre Nettoschuldposition im Griff hat.*

*Der zweite wichtiger Grundsatz gibt vor, was in die Rechnungsabschlüsse der Regierung aufzunehmen ist. Diese Norm wird Reporting Entity Standard genannt. Danach muss jede Einrichtung, die staatlicher Kontrolle unterliegt, in den zusammenfassenden Rechnungsabschlüssen, den Summary Financial Statements, konsolidiert werden. Diese Veränderung kam nicht ohne Schwierigkeiten zustande, da nach den geltenden Vorschriften einige Regierungen diese Einrichtungen dazu benutzt haben, Gelder in den staatlichen Bereich und aus ihm heraus zu transferieren und auf diese Weise die Ergebnisse eines Jahres zu beeinflussen. Als Rechnungsprüfer fragen wir uns jetzt, welches neue System uns bevorsteht.*



Ich habe bereits erwähnt, dass der Canadian Council of Legislative Auditors zweimal im Jahr zusammentritt. Eine dieser Sitzungen dient fast ausschließlich dem Austausch über die "kreativen" Buchführungs- und Berichterstattungsmethoden, auf die wir stoßen. So erfahren wir von solchen Methoden manchmal schon, bevor sie in unserem eigenen Zuständigkeitsbereich auftauchen, und auch, wie unsere Kollegen planen, mit ihnen umzugehen. Mitunter bitten wir auch den Public Sector Accounting Board, ein Thema aufzugreifen, das eine besondere Wegweisung erfordert.

Entwicklungen im Bereich der Rechnungsprüfung

Es gibt zwei Entwicklungen im Bereich der Rechnungsprüfung, die meines Erachtens von Interesse sein könnten. Die erste Entwicklung hat damit zu tun, wie jedes unserer Ämter die Rechnungsprüfungen durchführt. Wir haben unsere eigenen Prüfungshandbücher, -softwareprogramme, -verfahren und -fragebögen. Es ist für jeden von uns sehr zeitaufwändig, uns um unsere eigenen Systeme zu kümmern und die passende Schulung anzubieten. Wir haben deshalb eine Taskforce gebildet, um zu untersuchen, wie wir alle diese unterschiedlichen Methoden und Verfahren harmonisieren können. Dies hätte natürlich viele Vorteile, wir erkennen aber auch an, dass dafür viele Herausforderungen zu bewältigen sind.

Die zweite Entwicklung steht im Zusammenhang mit der Gründung des Canadian Public Accountability Board, einer Stelle für die Rechenschaftslegung der öffentlichen Hand. Dieser Board wurde vom kanadischen Berufsverband der Wirtschaftsprüfer, dem Canadian Institute of Chartered Accountants, und der Dachorganisation der kanadischen Börsenaufsichtsbehörden, Canadian Securities Administrators, ins Leben gerufen. Der Board hat die wichtige Aufgabe, die Aufsicht über die Prüfer der öffentlichen Unternehmen zu führen. Im gewissen Sinne ist er der Prüfer der Prüfer und seine Einrichtung eine Folge von Finanzskandalen wie Enron und Worldcom. Wie Sie wissen, wurde in diesen Fällen die Rolle des Wirtschaftsprüfers in Zweifel gezogen und kritisiert. Der Board will eng mit allen Interessengruppen zusammenarbeiten, um ein unabhängiges Rechnungsprüfungswesen von hoher Qualität zu fördern. Wie könnte sich dies auf die legislativen Rechnungsprüfungsämter auswirken?

Wir sind der Ansicht, dass wir auf dem höchstmöglichen Niveau operieren müssen. Wir prüfen deswegen die Möglichkeiten, unsere Ämter einer Überprüfung durch den genannten Board unterziehen zu lassen. Wir sind dazu nicht verpflichtet, glauben aber, dass es im besten Interesse der Öffentlichkeit,

*der wir dienen, sein könnte, wenn wir freiwillig teilnehmen. Wir können dann auch eine andere Antwort geben, wenn uns jemand fragt: "Und wer prüft den Prüfer?"*

## **Jüngste Entwicklungen in der Wirtschaftlichkeits- (Leistungs)prüfung**

*Alle legislativen Rechnungsprüfer (Legislative Auditors) in Kanada haben den Auftrag, Wirtschaftlichkeits- oder Leistungsprüfungen durchzuführen. Mit anderen Worten, wir können jedes Programm prüfen, das von staatlicher Seite angeboten wird, und Feststellungen darüber treffen, ob es effizient und sparsam umgesetzt wird. Wir können auch Bemerkungen darüber abgeben, ob das Programm die geltenden Vorschriften einhält und der verfolgten Politik gerecht wird. Und wir können Bemerkungen dazu abgeben, ob die Regierung über die Wirksamkeit ihrer Programme Bericht erstattet.*

Die Prüfungen decken ein breites Spektrum ab

*Ich möchte den Aspekt hervorheben, dass wir jedes von staatlicher Seite angebotene Programm überprüfen können, und Ihnen eine kurze Beschreibung einer Reihe von Prüfungen geben, die in den letzten paar Jahren in Kanada durchgeführt wurden.*

*Zum Beispiel finden wir in der Provinz British Columbia Prüfungen über*

- *Erdbebenbereitschaft,*
- *Schutz von Trinkwasserquellen und*
- *Brandrisikomanagement.*

*Zwei interessante Prüfungen in der Provinz Alberta sind*

- *die Untersuchung der Integrität von Glückspielaktivitäten und*
- *über Notfallbereitschaft.*

*Die Provinz Ontario hat eine Prüfung der Mental Health Services (Dienste für geistige Gesundheit) für Kinder und eine weitere über Gewalt gegen Frauen durchgeführt. In meiner eigenen Provinz New Brunswick haben wir u.a.*

- *den Schülertransport im Zusammenhang mit der sicheren Beförderung von Schülern in die Schulen und zurück nach Hause,*
- *die Essenszubereitung in Gaststättenbetrieben wie Restaurants und*
- *Kindertagesstätten überprüft.*

Auf Bundesebene schließlich hat der Auditor General of Canada den Schutz des kulturellen Erbes, die Antiterrorinitiative des Landes und die Durchführung des kanadischen Raumfahrtprogramms unter die Lupe genommen.

Einzelheiten zu allen diesen Prüfungen finden Sie auf der Website des Canadian Council of Legislative Auditors, wenn Sie dem Link zum jeweiligen Legislative Audit Office folgen.

Unsere Öffentlichkeit ist sehr interessiert an dieser Arbeit und ich bin mir sicher, dass wir die Behörden "auf Trab" halten, denn sie haben wirklich keine Ahnung, was wir als Nächstes prüfen. In New Brunswick haben wir sogar einige Prüfungen des Entscheidungsfindungsprozesses in der Regierung vorgenommen.

#### Kollaborative Prüfungen

In Kanada ist es mittlerweile etwas Normales, wenn eine Reihe von Prüfungsämtern bei einer Wirtschaftlichkeitsprüfung zusammenarbeitet. Dies kann etwa der Fall sein, wenn sich Bundes- und Provinzzuständigkeiten überlappen. Mein eigenes Amt hat soeben eine Prüfung zusammen mit dem Amt des Federal Auditor General und dem Amt in British Columbia durchgeführt. Wir waren am Schutz des wilden Lachses und den Gefahren interessiert, die die Lachs-Aquakulturindustrie heraufbeschwört. In diesem Bereich hat die Bundesregierung gewisse Zuständigkeiten und die Provinzen andere.

Es gibt weitere Situationen, in denen eine herausragende Frage für eine Reihe von Zuständigkeitsbereichen von Interesse sein könnte. So prüft gegenwärtig zum Beispiel eine Reihe von Provinzprüfungsämtern die Programme rezeptpflichtiger Arzneimittel, die von den jeweiligen Regierungen finanziert werden. Diese Ämter arbeiten dann zusammen, um dasselbe Prüfungsziel und dieselben Prüfungskriterien zu entwickeln.

Die Vernetzung, die wir über den Canadian Council of Legislative Auditors aufgebaut haben, trägt stark zur Beteiligung an Prüfungen dieser Art bei. Tatsächlich ist eines der Ziele des Rats, kollaborative Prüfungen herauszusuchen und durchzuführen.

#### Governance-Reviews

In Kanada prüft eine Reihe legislativer Rechnungsprüfungsämter die Governance-Struktur von Crown Corporations und ähnlichen Einrichtungen. Dies sind Körperschaften, die von der Regierung kontrolliert werden und in den meisten Fällen im Besitz der Regierung sind. Viele

öffentliche Dienstleistungen werden über diese Einrichtungen erbracht, deshalb sind wir auch an einer Prüfung ihrer Governance-Strukturen interessiert.

Bei den Governance-Reviews, die wir durchführen, wird untersucht, wie die leitenden Kräfte benannt werden, ob eine Orientierungssitzung für sie abgehalten wird oder nicht und ob sie eine adäquate Schulung erhalten, um sie bei der Erfüllung ihrer Pflichten zu unterstützen. Bei diesen Prüfungen sind wir auch daran interessiert zu erfahren, ob den leitenden Kräften bekannt ist, wofür und wem gegenüber sie verantwortlich sind. Sind sie in die strategische Planung eingebunden? Bewerten sie die Leistung ihres Verwaltungsratsvorsitzenden oder Chief Executive Officer?

Unser vorrangiges Ziel bei der Ausführung dieser Arbeit ist es, Unzulänglichkeiten zu ermitteln, die uns zu Verbesserungsempfehlungen o.Ä. veranlassen. Studien haben gezeigt, dass gut geführte Körperschaften überdurchschnittliche Ergebnisse erzielen.

Dieser Bereich ist von so großem Interesse und so großer Bedeutung für uns legislative Rechnungsprüfer, dass der Canadian Council of Legislative Auditors eine Arbeitsgemeinschaft gebildet hat, um die Governance im öffentlichen Sektor zu untersuchen und Orientierung darüber anzubieten, wie jedes Amt dieses wichtige Thema angehen könnte.

Wir stehen in diesem Bereich deswegen vor Herausforderungen, weil die Ernennungen in diesen Körperschaften traditionell aus politischen Gründen und nicht aus Gründen der Good Governance erfolgt sind. Dennoch werden definitiv Fortschritte erzielt.

## **Leistungsberichterstattung und Wirtschaftlichkeitsprüfung**

Ich möchte zum Schluss über die Leistungsberichterstattung oder Performance Reporting und die Prüfung von Leistungsinformationen sprechen. Dies könnte als ganz andere und einzigartige Rolle angesehen werden, die ein Rechnungsprüfer spielen kann.

Damit die Regierungen Rechenschaft ablegen können, müssen sie ihren Bürgern über ihre Tätigkeiten und das von ihnen Geleistete Bericht erstatten. Die Berichterstattung ist besonders wertvoll, wenn es um Ziele und Zielsetzungen sowie darum geht, ob sie erreicht wurden oder nicht. Ein Beispiel wäre etwa, wenn die Regierung sich bei der Wartezeit für Hüftgelenkersatz ein gesundheitspolitisches Ziel gesetzt hat. Und dann jedes Jahr darüber berichtet, wie hoch die tatsächliche Wartezeit war. Diese

Art von Informationen ist viel wertvoller, als wenn nur bekannt ist, wie viel Geld für die Gesundheitsversorgung ausgegeben wird.

Die legislativen Rechnungsprüfer in Kanada sind im Bereich der Förderung des Good Performance Reporting sehr aktiv. Ich möchte Ihnen einige Beispiele anführen, zunächst bei der Bundesregierung.

2002 entwickelte das Bundesamt eine Methode zur Beurteilung der Leistungsberichte (Performance Reports) der Bundesministerien. Das Modell wies fünf Basisprüfungskriterien auf:

- Die strategischen Ergebnisse sind klar.
- Die Leistungserwartungen sind klar und konkret.
- Über die Schlüsselresultate wird im Vergleich mit den Erwartungen Bericht erstattet.
- Die Leistungsinformationen sind zuverlässig.
- Es lässt sich nachweisen, dass die Leistungsinformationen genutzt werden.

Die Berichte wurden auf einer Skala von 1 bis 5 eingestuft, wobei 5 bedeutet, dass der Leistungsbericht das jeweilige Kriterium vollständig erfüllt hat.

Im darauf folgenden Jahr wurden die Leistungsberichte von neun Bundesministerien anhand dieser Methodik untersucht und dem Parlament darüber Bericht erstattet. In den Schlussfolgerungen des Berichts hieß es: "Wir fanden zwar einige viel versprechende Praktiken in der ministeriellen Leistungsberichterstattung, hatten aber nach wie vor den Eindruck, dass die Fortschritte nur langsam vorankamen." Das Amt plant, jährlich über die Fortschritte zu berichten, die bei der Qualität dieser Leistungsberichte erzielt werden.

Der Oberste Rechnungsprüfer der Provinz British Columbia setzt sich seit einigen Jahren für verbesserte Berichterstattung an die gesetzgebende Versammlung ein. Eines der Ziele seines Amtes ist es, dass "die Gesetzgeber und die Öffentlichkeit die bestmöglichen Informationen erhalten, um die Leistung der Regierung beurteilen zu können". Im Jahr 2000 wurde die Anforderung der Leistungsberichterstattung in der Gesetzgebung der Provinz British Columbia verankert. Die Anstrengungen des Rechnungsprüfungsamts trugen zweifelsohne zu dieser Entscheidung bei.

Die kanadischen legislativen Rechnungsprüfer halten es generell für wichtig, Initiativen zur Verbesserung der Leistungsberichterstattung zu unterstützen. Dies ist ein weiteres Thema, an dem wir über den Canadian Council of Legislative Auditors zusammen arbeiten. Wir unterstützen auch

die Arbeit, die der Public Sector Accounting Board leistet, der gegenwärtig an einem Projekt arbeitet, das Orientierung bei der Entwicklung und Akzeptanz von Performance Reporting-Empfehlungen bietet. Dies ist eine überaus bedeutsame Abkehr von der traditionellen Rolle des Boards, nämlich der Festsetzung von Rechnungslegungsgrundsätzen.

Doch unser Interesse an der Leistungsberichterstattung geht über die Förderung einer besseren Berichterstattung und Rechenschaftslegung hinaus. Wir sind auch an der Zuverlässigkeit von Informationen interessiert und dies hat eine Reihe von Rechnungsprüfern veranlasst, sich an der Prüfung von nichtfinanziellen Leistungsinformationen zu beteiligen. Das Rechnungsprüfungsamt der Provinz Alberta war hier sehr aktiv. Seit 1997 hat auch das Bundesrechnungsprüfungsamt drei Jahresberichte geprüft und ein Testat über die in den Berichten enthaltenen Leistungsinformationen abgegeben. Der Auditor General ist gehalten, ein uneingeschränktes, eingeschränktes oder negatives Testat abzugeben oder das Testat zu verweigern.

Für uns Rechnungsprüfer war der vor zwei Jahren von der Bundesregierung und den 10 Provinzen gefasste Beschluss, über eine Reihe von Leistungsindikatoren im Zusammenhang mit der Gesundheit der Kanadier Bericht zu erstatten, eine große Ermutigung. Im nächsten Monat kommt ein nationaler Bericht über eine Reihe von Gesundheitsindikatoren wie Lebenserwartung, Raucherquote von Jugendlichen und Verbreitung von Diabetes heraus. In diesem Bericht sind die Ergebnisse für jede Provinz und den Durchschnitt für ganz Kanada wiedergegeben. Wir freuen uns auch darüber, dass man uns gebeten hat, die berichteten Informationen zu prüfen.

Ich bin nun an das Ende meiner Themenschau angelangt, die ich Ihnen zu Beginn aufgeführt habe. Sie dürften nun einigermaßen einen Überblick über die externe Finanzkontrolle sprich legislative Rechnungsprüfung in Kanada und die Veränderungen, die bei der Aufstellung der öffentlichen Rechnungen stattfinden, gewonnen, die Breite und den Umfang unserer Wirtschaftlichkeitsprüfungen in der Praxis verstanden und die Arbeiten kennen gelernt haben, die wir im Rahmen der Förderung und der Prüfung von Leistungsinformationen ausführen.

Vielen Dank.

Ich beantworte nun gerne Ihre Fragen.

# **Developments in Canada and their impact on Legislative Auditors (summary of presentation)**

**Daryl C. WILSON**

FCA, Auditor General of New Brunswick

I will be delivering my comments under four headings

1. The Audit Environment in Canada and the Ten Provinces
2. Developments that have impacted the audit of the Public Accounts
3. Recent developments in Value for Money (Performance) Auditing
4. Performance Reporting and Auditing

## **1. The Audit Environment in Canada and the Ten Provinces**

Canada consists of ten provinces each with a legislative audit office. There is also an audit office at the Federal level. Each legislative auditor operates within a legislative framework. I will explain what the legislative framework enables us to do, who we report to and how we measure our own performance and effectiveness.

## **2. Developments that have impacted the audit of the Public Accounts**

In Canada there is an independent accounting standard setter for the Public Sector called the Public Sector Accounting Board. This Board has made a number of significant recommendations over the past few years that has impacted on the way governments report their financial results. Because governments are sovereign they are not required to follow these accounting standards. This had created some challenges for the auditors.

Some governments have passed balanced budget legislation which requires them to balance the budget over a period of time. This could lead to “creative accounting” entries. I will highlight some the challenges created by these developments.

### **3. Recent developments in Value for Money (Performance) Auditing**

Legislative auditors in Canada have expanded their area of audit coverage over the past number of years. I will talk about work that has been done on decision making in government, governance, collaborative audits, press releases and other areas of interest.

### **4. Performance Reporting and Auditing**

There is a growing understanding in Canada that governments need to talk about their performance in terms of meeting goals and objectives. There is more to evaluating performance than measuring a financial surplus or deficit. It is important to also know what services were provided and what did they achieve. I will talk about the role Legislative Auditors are playing in promoting non financial reporting and highlight the situations where they have been asked to audit the non-financial results.



# **Novedades en Canadá y su influencia en los órganos de control externo (resumen de ponencia)**

**Daryl C. WILSON**

*Censor Jurado de Cuentas, Auditor General de Nuevo Brunswick*

Dividiré mi exposición en cuatro apartados:

1. El entorno de la auditoría pública en Canadá y sus diez provincias
2. Novedades que han influido en la auditoría de las cuentas públicas
3. Avances recientes en la auditoría de la optimización de recursos (auditoría operativa, que consiste en el examen de la economía, eficiencia y eficacia)
4. Auditoría operativa e informes sobre el rendimiento.

## **1. El entorno de la auditoría pública en Canadá y sus diez provincias**

Canadá está formada por diez provincias, cada cual con su respectivo órgano de control externo. Asimismo existe una oficina de auditoría a nivel federal para el ámbito estatal. Cada Auditor General actúa en un marco legislativo. Explicaré qué nos está permitido hacer en este marco legislativo, a quién tenemos que rendir cuentas de nuestro trabajo y cómo medimos nuestro propio rendimiento y nuestra eficacia.

## **2. Novedades que han influido en la auditoría de las cuentas públicas**

En Canadá existe un organismo independiente que establece las normas de contabilidad para el sector público, llamado Consejo sobre la Contabilidad del Sector Público. Este Consejo ha emitido varias recomendaciones importantes durante los últimos años, que han influido en el modo en que los gobiernos informan sobre sus resultados financieros. Como el poder ejecutivo es soberano, estas normas de contabilidad no son de obligado cumplimiento. Esta situación ha supuesto algunos retos para los auditores del sector público.

*Algunos gobiernos han aprobado una normativa que les exige equilibrar el presupuesto dentro de un plazo determinado. Esta exigencia puede dar lugar a una cierta contabilidad “creativa”. Destacaré algunos de los retos que dichas novedades han originado.*

### **3. Avances recientes en la auditoría de la optimización de recursos (auditoría operativa, que consiste en el examen de la economía, eficiencia y eficacia)**

*Los auditores públicos de Canadá han ampliado su ámbito de trabajo durante los últimos años. Hablaré de los avances realizados en ámbitos como la toma de decisiones gubernativas, la gobernabilidad, auditorías colectivas, relaciones con la prensa y otras áreas de interés.*

### **4. Auditoría operativa e informes sobre el rendimiento**

*En Canadá avanza la idea de que los gobiernos deben hablar de su rendimiento en términos de resultados y objetivos. Para evaluar el rendimiento no basta con cuantificar el déficit o superávit financiero. Es importante conocer también los servicios prestados y las metas alcanzadas. Hablaré del papel que desempeñan los auditores públicos en el impulso de la redacción de informes sobre aspectos no financieros, y destacaré en qué ocasiones les ha sido solicitado fiscalizar los resultados no financieros.*

# ***Evolutions observées au Canada et leur impact sur les vérificateurs législatifs (synthèse de l'exposé)***

**Daryl C. WILSON**

*FCA, Vérificateur général du Nouveau-Brunswick*

*Mon intervention comprend quatre parties*

- 1. L'environnement des audits au Canada et dans les dix provinces*
- 2. Evolutions ayant influencé le processus de contrôle des comptes publics*
- 3. Evolutions récentes dans la vérification de l'optimisation des ressources (contrôle de la performance, c'est-à-dire le respect des principes d'efficacité, d'efficience et d'économie)*
- 4. Contrôle de la performance et rapports sur la qualité de la gestion*

## ***1. L'environnement des audits au Canada et dans les dix provinces***

*Le Canada se compose de dix provinces disposant chacune d'un bureau de vérification législative. Il existe également un bureau de vérification au niveau fédéral. Chaque vérificateur législatif effectue sa mission dans un cadre législatif. J'expliquerai les limites de ce cadre législatif, j'indiquerai les destinataires de nos rapports et présenterai la façon dont nous mesurons nos propres résultats et notre efficacité.*

## ***2. Evolutions ayant influencé le processus de contrôle des comptes publics***

*Au Canada, il existe un organe indépendant de mise en œuvre des normes comptables dans le secteur public appelé Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP). Au cours des dernières années, ce conseil a formulé un certain nombre de recommandations ayant influencé la façon dont les gouvernements publient leurs résultats financiers. Eu égard à leur souveraineté, les gouvernements ne sont pas tenus de respecter ces normes comptables. Les vérificateurs ont dû surmonter cet obstacle.*

Certains gouvernements ont adopté une loi sur l'équilibre budgétaire qui les contraint à équilibrer leur budget sur une période de temps prédéfinie. Cette évolution pourrait engendrer des entrées comptables « imaginatives ». J'évoquerai certains des défis liés à ces développements.

### **3. Evolutions récentes dans la vérification de l'optimisation des ressources (contrôle de la performance, c'est-à-dire le respect des principes d'efficacité, d'efficience et d'économie)**

Ces dernières années, les vérificateurs législatifs du Canada ont progressivement étendu leur domaine de compétences. Je mentionnerai le travail qui a été effectué en matière de prise de décision au sein du gouvernement, de gouvernance, d'audits conjoints, de communiqués de presse et dans d'autres secteurs d'intérêt.

### **4. Contrôle de la performance et rapports sur la qualité de la gestion**

Au Canada, un nombre grandissant de voix demande aux gouvernements de s'exprimer sur leurs résultats en termes de réalisation des objectifs fixés. L'évaluation de la performance va plus loin qu'une simple quantification de l'excédent ou du déficit budgétaire. Il est également essentiel de connaître les prestations de services fournies ainsi que leur impact. J'indiquerai le rôle joué par les vérificateurs législatifs dans la promotion de la communication de l'information non financière et illustrerai mes propos par des situations dans lesquelles les vérificateurs ont été chargés de contrôler des résultats non financiers.

# **Entwicklungen in Kanada und ihre Auswirkungen auf die externe Finanzkontrolle (Kurzfassung des Referats)**

**Daryl C. WILSON**

*FCA, Oberster Rechnungsprüfer (Auditor General) New Brunswick*

*Ich werde meine Ausführungen unter vier Überschriften stellen:*

- 1. Das Umfeld der externen Finanzkontrolle in Kanada und seinen zehn Provinzen*
- 2. Entwicklungen mit Auswirkungen auf die öffentliche Rechnungsprüfung*
- 3. Jüngste Entwicklungen in der Wirtschaftlichkeitsprüfung i.S.v. Prüfung der optimalen Mittelverwendung (Untersuchung der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit i.e.S. und der Wirksamkeit)*
- 4. Wirtschaftlichkeitsprüfung und Leistungsberichterstattung*

## **1. Das Umfeld der externen Finanzkontrolle in Kanada und seinen zehn Provinzen**

*Kanada besteht aus zehn Provinzen, von denen jede ein Rechnungsprüfungsamt (Audit Office) besitzt. Außerdem gibt es ein Rechnungsprüfungsamt auf Bundesebene. Ich werde erläutern, in welchem rechtlichen Rahmen wir uns bewegen, wem wir Bericht erstatten und wie wir unsere eigene Leistung und Wirksamkeit messen.*

## **2. Entwicklungen mit Auswirkungen auf die öffentliche Rechnungsprüfung**

*In Kanada besteht ein unabhängiger Fachbeirat zur Setzung von Rechnungslegungsrichtlinien und -normen für den öffentlichen Sektor, der Public Sector Accounting Board. Dieser Beirat hat in den letzten Jahren eine Reihe wichtiger Empfehlungen ausgesprochen, die sich auf die Art und Weise ausgewirkt haben, wie die Regierungen über ihre Finanzergebnisse Bericht erstatten. Da die Regierungen souverän sind,*

müssen sie sich jedoch nicht an diese Rechnungslegungsnormen halten. Dies hat die Rechnungsprüfer vor einige Herausforderungen gestellt.

Etliche Regierungen haben gesetzliche Vorschriften über einen ausgeglichenen Haushalt verabschiedet, nach denen sie verpflichtet sind, innerhalb einer gewissen Zeit ihren Etat auszugleichen. Dies könnte zu "kreativer Buchführung" führen. Ich werde einige der Herausforderungen, die sich durch diese Entwicklungen stellen, näher beleuchten.

### **3. Jüngste Entwicklungen in der Wirtschaftlichkeitsprüfung i.S.v. Prüfung der optimalen Mittelverwendung (Untersuchung der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit i.e.S. und der Wirksamkeit)**

Die externe Finanzkontrolle in Kanada hat den Umfang ihres Prüfungsbereichs in den letzten Jahren erweitert. Ich werde auf die Arbeit eingehen, die im Bereich der Entscheidungsfindung in den Regierungen, der Governance, der kollaborativen Rechnungsprüfungen, der Pressemitteilungen und in anderen Bereichen von Interesse geleistet wurde.

### **4. Wirtschaftlichkeitsprüfung und Leistungberichterstattung**

Es gibt in Kanada wachsendes Einvernehmen darüber, dass die Regierungen ihre Leistungen im Hinblick auf die Erreichung von Zielen und Zielsetzungen zur Sprache bringen müssen. Es geht dabei stärker um die Leistungsevaluierung als um die Messung eines finanziellen Überschusses oder Defizits. Wichtig ist auch, dass bekannt ist, welche Dienstleistungen erbracht wurden und was sie erreicht haben. Ich werde auf die Rolle eingehen, die die externe Finanzkontrolle bei der Förderung der nichtfinanziellen Berichterstattung spielen, und die Situationen näher beleuchten, in denen sie gebeten wurden, die nichtfinanziellen Ergebnisse zu prüfen.

**SESIÓN DE TRABAJO 2**

**SESSION 2**

**2<sup>ème</sup> SÉANCE DE TRAVAIL**

**ARBEITSSITZUNG 2**





**Congresso**  
**Congress**  
**Congrès**  
**Kongress**





# Neue Verwaltungssteuerung in der Hessischen Landesverwaltung und die Rolle des Hessischen Rechnungshofs

Andreas W. FREIHERR v. GALL

Vizepräsident des Hessischen Rechnungshofs

## A) New Public Management und Neue Verwaltungssteuerung in Hessen

### I. New Public Management und Verwaltungsmodernisierung – Bemerkungen zur Terminologie und zur Philosophie

Wohl in den meisten Staaten besteht ein erheblicher Rationalisierungs- und Anpassungsdruck auf die staatlichen Haushalte. Welche Aufgaben der Staat selbst wahrnehmen sollte, wie er seine Verwaltung möglichst effizient und effektiv gestalten kann usw. steht zur Debatte.

In **Hessen** – und nicht nur hier – liegt das Hauptmotiv für eine **umfassende Verwaltungsreform** schon seit Jahren in der Sorge, dass Risiken die finanzielle Stabilität des Landes langfristig gefährden könnten. Es ist ja schließlich ein alter Grundsatz, dass die Mutter der Betriebswirtschaft die Knappheit der Güter ist. Was also hier geschieht, ist die Erfüllung eines ganz normalen ökonomischen Prinzips.

Ergänzend hat die Landesregierung quasi als “Sofortmaßnahme” im Rahmen einer “Operation Sichere Zukunft” drastische Sparmaßnahmen von über 1 Mrd EUR pro Jahr beschlossen. Dies entspricht ca. 5 % des Haushaltsvolumens. Das Heraufsetzen der wöchentlichen Arbeitszeit von 38,5 auf 42 Stunden bei den Beamten, die Vorgabe einer Einsparung von rd. 10.000 Beschäftigten und der Wegfall von Sonderzuwendungen sind nur einige “Highlights”. Auch das Bewusstwerden der Probleme der alternden Gesellschaft hat zu dem Entschluss geführt, eine schonungslose Bestandsaufnahme der Vermögenssituation des Landes und einschneidende, langfristig wirksame Maßnahmen einzuleiten, um der Politik Anpassungsmöglichkeiten und die erforderlichen Gestaltungsspielräume zu erhalten. Die

getroffenen Maßnahmen sind sicherlich nicht sehr originell, aber doch – wie sich zeigt – schnell wirksam.

Diese traditionellen Elemente einer Verwaltungsreform liegen eher im organisatorischen Bereich der Exekutive, sind gekennzeichnet durch die “top down”-Ausrichtung der Entscheidungen und dem doch sehr begrenzten Blick auf die aktuelle Liquidität des staatlichen Haushalts.

Was zeichnet dagegen New Public Management aus?

In den 80er Jahren wurde New Public Management in der Staatspraxis Englands, Australiens und Neuseelands als ein Modell der politischen Steuerung von Staatsverwaltung entwickelt, das unternehmerische Ergebnisorientierung – die Einführung des “outputs” als Planungskategorie – an die Stelle kameralistischer “input”-Orientierung setzt. New Public Management nutzt dazu viele Elemente unternehmerischer Steuerung, und zwar über Finanzplanung und -management hinausgehend auch industrielle Organisationsmodelle (z.B. Dezentralisierung und Bildung von profit centers) und Personalführungstechniken (z.B. Kontraktmanagement). Für die Verwaltung bedeutet dies vor allem Delegation von Entscheidungsbefugnissen und hierbei die Zusammenführung von Sach- und Finanzverantwortung.

Bei New Public Management geht es letztlich um ein “Kunden-Lieferanten-Verhältnis”: Beim Lieferanten – also der Verwaltung mit der Regierung an ihrer Spitze – werden dabei die erforderlichen und im Rahmen der Möglichkeiten machbaren Rahmenbedingungen bereitgestellt und Aufträge erfüllt.

In jüngerer Zeit konzentriert sich die Aufmerksamkeit beim New Public Management auf den finanzwirtschaftlichen Steuerungsaspekt, also die Gestaltung der “output”-orientierten Budgets, die Verwendung von Systemen des kaufmännischen Rechnungswesens, Kostenrechnung und Berichtswesen als Teil eines Management-Controlling-Systems, sowie die Nutzung von Leistungsvereinbarungen. Hinzu tritt als wesentliche Komponente die Erfolgskontrolle von Verwaltungsleistungen, auch mit dem Ziel, eine solche systematische Analyse zur Grundlage politischer Zielbildungen zu machen und die politischen Ergebnisse sog. “outputs” in “outcomes” mitzubewerten. Das bedeutet zugleich, Verwaltungsergebnisse im Zusammenhang mit der zugrunde liegenden politischen Strategie bis hin zu deren Formulierung und Operationalisierung zu betrachten und zu bewerten.

Für die Regierungspraxis in Hessen wird einer der wichtigsten Aspekte der Neuen Steuerung die Nutzung des kaufmännischen Instrumentariums zu einem transparenten Informationssystem über Vermögensverzehr und langfristige Risiken der Haushaltspolitik werden.

## II. “Neue Verwaltungssteuerung” in Hessen

Hessen nennt sein New Public Management-Projekt **“Neue Verwaltungssteuerung”**. Es ist **eingebettet in eine umfassende Verwaltungsreform**, die folgende Elemente hat und die gleichzeitig als kennzeichnend für einen umfassenden New Public Management-Ansatz gelten können:

- a. Vorschriftenabbau/Deregulierung (u.a. Befristung von Gesetzen auf fünf Jahre/“Sunset Legislation”; Vorschriftenabbau, z.B. Wegfall der Baugenehmigung für kleinere Bauvorhaben; Standardabbau, z.B. Maximalgrößen für Schulklassen und Kindergärten etc.)
- b. Privatisierung von Verwaltungsaufgaben (z.B. Bau und teilweise auch der Betrieb eines Gefängnisses)
- c. Delegation/Bündelung von Verwaltungsaufgaben, Verzicht auf Verwaltungsbehörden
- d. Personalmanagement (Personalentwicklung, Personalvermittlungsbörse)
- e. E-Government
- f. Neue Verwaltungssteuerung: Steuerung der gesamten Verwaltungstätigkeit über einen Produkthaushalt ab 2008, Ablösung der Kameralistik durch das kaufmännische Rechnungswesen, Ressourcensteuerung auf Basis der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Neue Verwaltungssteuerung stellt den Kern der Hessischen Reformmaßnahmen dar. Ihre Einführung verursacht eine hohe Personalbindung und einen bedeutenden Kostenaufwand. Für die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens mit an die Verwaltungserfordernisse angepassten Modulen der Unternehmenssoftware SAP R/3 wird das Land Hessen voraussichtlich etwa 240 Mio EUR aufwenden. Für die Einführung des Moduls HR sowie für sonstige Bereiche, die nicht der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens zuzurechnen sind, sind weitere 54 Mio EUR beziffert.

## III. Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens und der ziel- und produktbezogenen Budgetplanung als Kernbereich der Reformen in Hessen

Im Sommer 1998 fasste die Hessische Landesregierung nach einer Phase verschiedener Modellprojekte zur Reform des Haushalts- und Rechnungswesens in einzelnen Ministerien den Beschluss zur grundlegenden Umsteuerung von der Kameralistik auf das kaufmännische Rechnungswesen. Die doppelte Buchführung mit Kosten- und Leistungsrechnung, Produktsteuerung, dezentraler Budgetierung und Controlling sollte in allen Bereichen der Landesverwaltung eingeführt werden. Das Vorhaben wird von allen politischen Parteien im Hessischen Landtag getragen.

In keinem anderen Bundesland ist der Reformansatz so rigoros und umfassend. Angestrebt wird, den gesamten Landeshaushalt spätestens zum Haushaltsjahr 2008 umzustellen. Im folgenden Jahr wurde eine erste Struktur für das gesamte Einführungsprojekt, insbesondere eine Zeitplanung für die einzelnen Umsetzungsschritte, die Festlegung von Entwicklungsphasen eines mehrstufigen Landesreferenzmodells und ein mehrgliedriges Projektmanagement beschlossen. Auch entschied man sich für einen angepassten Einsatz der Standardsoftware SAP R/3.

Die Entwicklungsarbeiten wurden gemeinsam mit einer Unternehmensberatungsgesellschaft, in Referenzbereichen jedes Ministeriums geleistet und im Rahmen der weiteren Einführung auf die übrigen Ministeriumsbereiche einschließlich aller nachgeordneten Behörden übertragen. Dieser Prozess ist bis zur Einführung der kaufmännischen Buchführung und des Einsatzes der Kosten- und Leistungsrechnung abgeschlossen. 95 % der Landesverwaltung, bis hin zur Justiz und zum Hessischen Rechnungshof, setzen das kaufmännische Rechnungswesen mit SAP ein, **bis Ende 2004 wird die Umstellung abgeschlossen sein**. Der Umstellungsprozess betrifft alle Verwaltungsfunktionen, einschließlich der Personalverwaltung und des Immobilienmanagements, das in einen Landesbetrieb ausgegründet wurde.

Die nächsten Umsetzungsschritte sind die **Erstellung von Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüssen auf Ebene der "Mandanten"**. Es handelt sich um 65 Verwaltungsbereiche, zu denen Dienststellen oder Sachbereiche von Ministerien in einem "Buchungskreis" zusammengefasst wurden, z. T. stellen auch einige der 769 Dienststellen des Landes eigenständige "Mandanten" dar. Bis zum 30.6.2004 haben die ersten 13 Buchungskreise eine Eröffnungsbilanz auf den 1.1.2003 aufgestellt, einige von ihnen auch bereits die erste Schlussbilanz auf den 31.12.2003; weitere 28 Buchungskreise erstellen zurzeit die Eröffnungsbilanz auf den 1.1.2004. Die einzelnen Ministerien erstellen Teilkonzernabschlüsse, in die die Bilanzen der zugehörigen Mandanten vollkonsolidiert werden. **Für die Prüfung und Feststellung dieser Teilkonzernabschlüsse ist der Hessische Rechnungshof zuständig**.

Die Teilkonzernabschlüsse werden zum Konzernabschluss "Land" zusammengeführt. Eine erste **"Konzernbilanz"** soll **2007** vorliegen. Auch deren Prüfung und Feststellung wird wohl vom Hessischen Rechnungshof bestätigt werden.

Entsprechend den Grundgedanken des New Public Managements über Aufträge und Vereinbarungen zu führen – keine ganz neuen Gedanken, ist es

doch spätestens seit Clausewitz zur Basis militärischer Führung geworden – müssen die Informationen vom System bereitgestellt werden, die der Anwender für seine Entscheidungen benötigt.

#### **IV. Herausforderungen der Neuen Verwaltungssteuerung an die Politik**

Zwei “große” Fragen sind hier aufzuwerfen.

1. Gerät die Politik durch die Reform unter das Primat der Wirtschaftlichkeit?
2. Ist die Reform selbst wirtschaftlich? Welche wirtschaftlichen Risiken birgt sie?

Die erste Frage stellen heißt, sie zu beantworten.

Nicht nur auf den Fachebenen wird die Frage, ob bestimmte Leistungen effizienter oder effektiver erbracht werden können, allgegenwärtig sein und werden sich die Führungsbeamten der Fachebenen – ebenso wie das politische Leitungspersonal – ständig an den vereinbarten Kontrakten, also an Leistungen und Budgets messen lassen müssen. – Dieser Effekt ist beabsichtigt. –

Auch der Landtag, das Parlament, als “Einkäufer” von Verwaltungsprodukten, die zudem der Realisierung politischer Ziele dienen, also einen “outcome” haben müssen, wird durch die neue Kostentransparenz unter ungekannten Druck geraten. Bürger und Medien werden voraussichtlich die Sinnhaftigkeit politischer Entscheidungen verstärkt hinterfragen, wenn deren Kosten genauer bekannt sind. Wer eine neue Straße haben will, wird künftig auch das Kosten- und Politikrisiko zu tragen haben.

Die Notwendigkeit, gewünschte politische Wirkungen und die dazu einzusetzenden Instrumente und Kosten zu bewerten, stellt auch an den Haushaltsgesetzgeber hohe Anforderungen. Dabei könnte sich schon das neue Budgetierungssystem und seine Kontrolle selbst als Herausforderung für das Parlament darstellen. Der Informations-, Diskussions- und Lernprozess im Unterausschuss Finanzcontrolling und Verwaltungssteuerung des Haushaltsausschusses des Landtags ist jedenfalls intensiv.

Ergänzend sei hier erwähnt, dass Art und Tiefe der laufenden Informationen, die die Abgeordneten erhalten werden, noch nicht abschließend bestimmt sind. Eine Kommission des Landtags hat hierzu, ähnlich Institutionen beim amerikanischen Kongress, Zugriffsrechte auf eine beim Landtag einzurichtende, monatlich zu aktualisierende Datenbank gefordert, die Daten in einer Berichtstiefe enthalten soll, wie sie auch der Landesregierung zur Verfügung stehen. Das

Finanzministerium hat einen Vorschlag in groben Umrissen vorgelegt, der einen speziellen Monatsbericht an das Parlament, mit den Merkmalen: Führungsaufgaben, Kosten und Erlöse, strategische Daten, Handlungsbedarfe, Leistungsdaten und Finanzdaten vorsieht.

Zur Wahrung des Budgetrechts des Haushaltsgesetzgebers ist es jedenfalls erforderlich, das Parlament so weit mit laufender Information zu versorgen, wie es zur Wahrung seiner "Kernkompetenz" – was immer das heißen mag – erforderlich ist. Dass die Trennlinie zwischen dem Recht des Parlaments, das Budget zu bestimmen und dem Anspruch der "Produzenten" auf "unternehmerische" Freiheit bei der Vertragserfüllung zu einer "Sollbruchstelle" werden kann, liegt auf der Hand. Gleichwohl erscheinen diese Schwierigkeiten nicht unüberwindbar.

Die zweite Frage bewegt Politik und Öffentlichkeit.

Die bereits genannten voraussichtlichen Kosten der Einführung des SAP-gestützten Neuen Rechnungswesens von rund 240 Mio EUR und weiterer 54 Mio EUR für die Einführung des Moduls HR sowie für sonstige Bereiche, die nicht der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens zuzurechnen sind, führen zu heftigen Diskussionen darüber, ob dieser Aufwand "sich rechnet".

Der Hessische Rechnungshof hat auf Bitte des Parlaments die Kosten der SAP-Einführung und ihrer Wirtschaftlichkeit analysiert. Er hat dabei auf bestimmte Risiken hingewiesen, die sich aus der Weiterentwicklung der Software, vor allem aber auch aus Kosten externer Berater ergeben, wenn nicht eine ausreichende Zahl eigenen Personals für die Betreuung zur Verfügung steht. Zur Gesamtwirtschaftlichkeit des Projekts insgesamt konnte noch keine Aussage getroffen werden. Ein vergleichbares Großprojekt hat es bisher noch nicht gegeben.

Die "Wirtschaftlichkeit" darf man nicht allein darauf abstellen, ob die Kosten der Umstellung des Rechnungswesens und der Einführung der Software sich z.B. durch geringeren Personal- und Sachaufwand amortisieren. Es gibt noch eine Reihe anderer nicht unbedingt in Geld zu bewertender Vorteile. Ich gebe allerdings zu, dass diese Gedanken es natürlich nicht gerade leichter machen, den Erfolg zu bewerten.

Mittel- und langfristig muss es darüber hinaus gelingen, in allen Bundesländern, im Bund und auf allen Verwaltungsebenen entsprechende Systeme der Haushaltsbewirtschaftung auf kaufmännischer Basis einzuführen. Wirklich wirtschaftlich wird die Reform, wenn in allen Verwaltungen eine vergleichbare Datenbasis erzielt wird und sich bundesweit ein Gesamtnetz entwickelt. Die

Verwaltungen sind zwischen dem Bund, den Ländern und den Kommunen so verflochten, dass eine Insellösung nur Stückwerk ist.

Was macht es auf Dauer für einen Sinn, z.B. die Kosten des Baus einer Autobahn auf Landesebene genau zu ermitteln, aber keine Klarheit über die Kosten, die dem Bund bei seiner Planung und u.U. auch noch später entstehen, zu haben.

Dabei handelt es sich um einen mühsamen Prozess. Auf Bund-/ Länderebene konnte nach vielen Jahren des Verhandeln 2003 eine Einigung erzielt werden, dass der von Hessen für die kaufmännische Buchführung genutzte Verwaltungskontenrahmen, der aus dem in der deutschen Industrie gebräuchlichen Industriekontenrahmen abgeleitet ist, für Bund und Länder einheitlich übernommen wird. Voraussetzung ist allerdings, dass sie die kaufmännische Buchführung einführen oder zumindest eine Kosten- und Leistungsrechnung auf der Basis einer erweiterten Kameralistik. Zu dem im vergangenen Jahr erwarteten Beschluss der Finanzministerkonferenz, die Kameralistik durch das kaufmännische Rechnungswesen abzulösen und für die Bundesländer und ihre Untergliederungen eine Konzernrechnungslegung vorzusehen, kam es bisher nicht. Immerhin wurde auf Arbeitsebene eine Verständigung darüber erreicht, für Zwecke der Kosten- und Leistungsrechnung einen bundesweit einheitlichen Produktrahmenplan zu entwickeln. Viele Bundesländer wollen Hessen folgen, aber mit einer bundesweiten Vereinheitlichung soll erst in 10 bis 15 Jahren zu rechnen sein.

Auch in Hessen ist es bislang noch eine offene Forderung der Politik, dass die hessischen Kommunen das landesweite Rechnungswesen mitübernehmen (Kompatibilität des Zahlenwerks/Kosteneffizienz gleichartiger Systemeinführung). Auch der Rechnungshof fordert bisher noch ohne Erfolg, dass die hessischen Universitäten das landesweite Rechnungswesen einschließlich der Software mitübernehmen. Hier steht allerdings mehr die Frage der Einführung eines einheitlichen Systems im Vordergrund und nicht die Frage, ob überhaupt!

Ein letzter Punkt, der zum Thema Wirtschaftlichkeit der Reform kurz anzusprechen ist, könnte mit "Chancen und Risiken der Transparenz" oder "Rating und damit Kreditkosten" überschrieben werden. Die Darstellung von Haushaltsrisiken, insbesondere der Ausweis der Pensionsverpflichtungen, könnte vordergründig mit Bewertungsnachteilen bei der Beurteilung der Kreditwürdigkeit des Bundeslandes Hessen verbunden sein. Wahrscheinlich wird aber diese Transparenz entsprechende Analysen von anderen öffentlichen Kapitalnachfragern nach sich ziehen. Eine Verteuerung der Finanzierung am Kapitalmarkt stellt sich dennoch durchaus als Risiko dar. Sie wird umso eher abzuwenden

sein, als das betriebswirtschaftliche Rechenwerk Fortschritte in der Haushaltskonsolidierung deutlich macht.

## **B) Neue Verwaltungssteuerung und Hessischer Rechnungshof**

### **I. Die Einführung des Neuen Rechnungswesens im Hessischen Rechnungshof**

Der Hessische Rechnungshof hat selbst in diesem Jahr die kaufmännische Buchführung mit SAP R/3 und die Kosten- und Leistungsrechnung eingeführt. Er hat vier Produkte definiert (Externe Finanzkontrolle, Landesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung, Überörtliche kommunale Prüfung und Fach- und Vollzugssteuerung). Die Mitarbeiter des Rechnungshofs führen Mengen- und Zeitaufschreibungen. Ausgenommen sind die Mitglieder des Kollegiums mit Rücksicht auf die Wahrung ihrer richterlichen Unabhängigkeit. Ein unterjähriges Controlling mit Monatsberichten wurde eingeführt. Auf der Basis der Berichtsdaten des Jahres 2004 wird im nächsten Jahr eine Plankostenrechnung für das Haushaltsjahr 2006 erstellt werden. Bisher ist der Einführungsprozess der Neuen Verwaltungssteuerung beim Rechnungshof reibungslos verlaufen.

### **II. Beratungstätigkeit des Hessischen Rechnungshofs im Zuge der Einführung der Neuen Verwaltungssteuerung**

Der Hessische Rechnungshof hat die Einführung der Neuen Verwaltungssteuerung von Anfang an beratend begleitet:

#### a. gegenüber dem Hessischen Landtag

Der Haushaltsausschuss des Hessischen Landtags und sein Unterausschuss Finanzcontrolling und Verwaltungssteuerung befassen sich intensiv mit einzelnen Abschnitten der Projektumsetzung. Gemeinsam mit dem Finanzministerium informiert der Hessische Rechnungshof die Politiker über Herangehensweisen und Probleme, z.B. über Bewertungs- und Bilanzierungsverfahren, Produkthaushalte etc.

Voraussichtlich im Herbst diesen Jahres wird der Hessische Rechnungshof einen Erfahrungsbericht über die ersten Bilanzprüfungen, die er bei zwei Pilotbehörden (Sozialministerium, Kultusministerium) vornimmt, geben. Daneben werden viele Beratungswünsche aus dem Landtag an den Hessischen Rechnungshof herangetragen, wie auch die Prüfung über die Einführung von SAP R/3 auf ein Ersuchen des Haushaltsausschusses zurückging.



b. gegenüber dem Hessischen Ministerium der Finanzen

Die Beratungstätigkeit gegenüber dem Finanzministerium ist intensiv. Der Hessische Rechnungshof ist vor dem Erlass von Verwaltungsvorschriften zur Landeshaushaltsordnung zu hören. Schon deshalb ist er an den Standardsetzungen im Rahmen der NVS in Hessen beteiligt. So beriet der Hessische Rechnungshof das Finanzministerium als zuständiges Ressort insbesondere bei Ansatz- und Bewertungsfragen, in den Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüssen.

Der Rechnungshof äußerte sich u.a. zur Frage, ob die Bilanzierung vorerst entsprechend den nationalen Regelungen des "Handelsgesetzbuches" oder nach "IAS/IFRS" bzw. den entsprechenden International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), soweit vorhanden, erfolgen sollte. Der Rechnungshof ist der Auffassung, dass die Zeit für die Einführung von IPSAS noch nicht reif ist.

Die Entwicklung und Anpassung von Bewertungsregelungen ist in weitem Umfang Gegenstand der Beratungen des Hessischen Rechnungshofs.

Der Teufel steckt wie so oft im Detail. Hinzu kommt, dass für die Bewertung staatlichen Vermögens nicht immer auf Regelungen der "freien Wirtschaft" zurückgegriffen werden kann.

Hessen ist das walddreichste deutsche Bundesland. Der größte Teil hiervon steht im staatlichen Eigentum. Der Wald kann also erhebliche Bedeutung für den Ausgleich der Bilanz haben. Entsprechend der unterschiedlichen Interessenlage im privaten und öffentlichen Sektor gibt es schon bisher unterschiedliche Bewertungsverfahren (IDW-Standard/Waldwertermittlungsrichtlinie), die jeweils auf die wirtschaftliche Nutzung abstellen. Für die Bewertung von Vermögensgegenständen in der Bilanz ist grundsätzlich der wirtschaftliche Nutzen bzw. das verkörperte Nutzenpotenzial maßgeblich. Der Wald hat jedoch – mit seinem "Aufwuchs" wesentlich auch einen ökologischen und einen kulturellen, einen "Erholungswert". Solche Überlegungen – noch deutlicher bei öffentlichen Gütern bzw. Gütern im Gemeingebrauch wie Parks oder Denkmälern, denen keine Rentabilitätsziele zugeordnet werden können – stehen aber einer Bilanzierung und positiven Bewertung nicht entgegen. Es ist gerechtfertigt, den übergreifenden Belangen des Gemeinwohls, in die sich häufig schwer messbare gesamtwirtschaftliche Effekte mischen, durch eine bilanzielle Bewertung analog den üblichen einzelwirtschaftlichen Kriterien Rechnung zu tragen. Nach deutschem Handelsrecht müssen Vermögensgegenstände in der Regel mit ihrem Anschaffungswert angesetzt werden.

Hilfsweise, wenn dies – wie beim Staatswald – nicht möglich ist, werden je nach Nutzungsziel, substanzwertorientierte oder ertragswertorientierte Bewertungsverfahren eingesetzt. In Hessen hat man sich mittlerweile für eine substanzwertorientierte Waldbewertung entschieden, die Grund und Boden sowie den Aufwuchs gesondert berücksichtigt. Hierbei werden unterschiedliche Abschläge auf die von Gutachterausschüssen ermittelten Substanzwerte vorgenommen. Die Abschläge berücksichtigen u.a. Bewertungsunsicherheiten aus der multiplikativen Wirkung der Bewertung der gesamten Fläche des Staatswaldes. Beim Aufwuchs wird der Alterswert des Bestandes berücksichtigt.

Ein weiteres Beispiel für Bewertungsfragen, mit denen der Rechnungshof gegenwärtig befasst ist, ist die Bewertung von Kunstgegenständen.

Das entsprechende Bewertungsverfahren wurde in das Kontierungshandbuch aufgenommen. Dabei geht es nicht nur um den Wertansatz für die Bilder berühmter Maler, für die in aller Regel Versicherungswerte vorliegen bzw. Marktpreise ohne allzu großen Aufwand zu ermitteln sind. Für geringwertige Güter – Käfersammlungen zum Beispiel – werden vereinfachte Bewertungsverfahren angewandt.

c. für die übrigen Ministerien

Für die übrigen Ministerien leistet der Hessische Rechnungshof mittelbar Beratung durch seine die Einführung der NVS begleitenden Prüfungsverfahren. Dies gilt zum einen für die der Feststellung der Bilanzen vorangehenden Prüfungen. Zum anderen handelt es sich um Prüfungen, mit denen Instrumente der NVS, so wie sie in einzelnen Bereichen genutzt werden, untersucht und optimiert werden sollen. Beispielhaft seien hier vergleichende Prüfungen über Leistungen und Leistungskennzahlen an bestimmten Fachbereichen der hessischen Hochschulen oder über verschiedene Modelle Neuer Verwaltungssteuerung in hessischen Kommunen genannt.

### **III. Die Prüfung und Feststellung der Eröffnungs- und Schlussbilanzen**

Dem Rechnungshof wurde – wie bereits erwähnt – die Feststellung der Eröffnungs- und Schlussbilanzen der obersten Landesbehörden gesetzlich übertragen (§ 1 Abs. 1 S. 3 Hessisches Rechnungshofgesetz). Prüfungspflichtig sind zur Zeit somit nur die Teilkonzernbilanzen der Ministerien/„Ressorts“, in denen die Abschlüsse der „Mandanten“ (nachgeordnete Bereiche) konsolidiert werden. Die Erstellung einer Konzernbilanz des Landes Hessen und ihre Prüfung durch den Rechnungshof ist Gegenstand der Planungen.

Der Feststellung (Billigung) der Eröffnungs- und Schlussbilanzen geht eine Prüfung voraus. Der Rechnungshof kann hierzu – ähnlich wie bereits bei der Überörtlichen Kommunalen Prüfung – Wirtschaftsprüfer einsetzen.

Es gab und gibt auch durchaus kritische Stimmen, die meinen, dass der Rechnungshof sich hier zu weit in die Verwaltungsabläufe aktiv einmischen würde.

Für den Hessischen Rechnungshof – und nicht nur für diesen! – ist es nichts Neues, Testate für Rechnungsabschlüsse zu erteilen. Schon jetzt weist ihm Art. 144 der Hessischen Verfassung die Prüfung und Feststellung der Rechnungen über den Haushaltsplan zu. Deutschlandweit haben die Rechnungshöfe die Zahlenwerke der Jahresrechnungen der Länder insoweit zu bestätigen, wie sie für die Ausgleichszahlungen der Länder untereinander von Bedeutung sind.

Mitentscheidend für die Übernahme der neuen Aufgabe war aber auch für uns der Gedanke, dass, wenn wir dieses Feld nicht besetzen, andere dies tun werden und wir von wesentlichen Kernfragen ausgeschlossen wären!

#### **IV. Herausforderungen an den Hessischen Rechnungshof**

Der Hessische Rechnungshof begleitet und unterstützt mit großem Einsatz die Reformen zur Neuen Verwaltungssteuerung. Er ist überzeugt von der Notwendigkeit, alle gebotenen Maßnahmen zu ergreifen, um die finanzielle Stabilität des Landes zu erhalten – hierzu soll die grundlegende Erneuerung der Verwaltung und eine ehrliche Auseinandersetzung mit ihren Kosten und Lasten dienen. Der Hessische Rechnungshof teilt die Risiken, die das Land hierbei eingeht und steht vor denselben Herausforderungen.

Dies bedeutet vor allem, Interessen auszugleichen: die Interessen des Landes an seiner Finanzierungsfähigkeit, mithin an einer Darstellung seiner Ertrags-, Vermögens- und Finanzlage, die seine Ratings nicht verschlechtert und die Finanzierungskosten in die Höhe treibt, auf der einen Seite und die Bewahrung seiner Integrität als eine unabhängige, verfassungsrechtlich gewährleistete Institution, die auch in Zukunft Glaubwürdigkeit genießen will, auf der anderen.

Den anderen, gelegentlich als Interessenkonflikt betrachteten Rollenwechsel zwischen Abschlussprüfung und späterer “klassischer” Prüfung sehe ich in demselben Grade wie beim Verhältnis von Prüfung und Beratung. Beides ist unerlässlich, beides erfordert Distanz und Wachsamkeit.

Einen Schlussgedanken kann ich mir allerdings von meiner kleinen, doch manchmal ganz pragmatischen “Juristenwarte” aus nicht verkneifen. Wir sollten bei aller Euphorie für Steuerungsinstrumente, Kostentransparenz und

dergleichen nicht unseren gesunden Menschenverstand vergessen: Vor allem perfekten Verwaltungshandeln muss die Frage nach der Notwendigkeit der Aufgabe stehen. Unnötige Aufgaben muss ich nicht perfektionieren. Unsinn bleibt Unsinn, auch wenn ich seine Kosten kenne. Allerdings mag der Kostendruck und die Kostentransparenz ein wenig dazu beitragen, dass wir alle ein wenig mehr über den Sinn nachdenken!

# **Nueva Gestión Administrativa en la Administración del Estado federado de Hesse y el papel del Tribunal de Cuentas de Hesse**

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

*Vicepresidente del Tribunal de Cuentas de Hesse*

## **A) La Nueva Gestión Pública y la Nueva Gestión Administrativa en Hesse**

### **I. La Nueva Gestión Pública y la Nueva Gestión Administrativa: observaciones sobre la terminología y filosofía aplicadas**

*En la mayoría de estados existe una importante presión para racionalizar y adaptar los presupuestos estatales. Qué tareas debe atender el Estado, cómo organizar la Administración de la forma más eficiente y efectiva posible, etcétera, son temas que son objeto de debate en la actualidad.*

*En **Hesse** – y no solo aquí – desde hace años el principal motivo para realizar una **reforma administrativa integral** es la preocupación de que, a largo plazo, los riesgos puedan poner en peligro la estabilidad financiera del Estado. Al fin y al cabo, hay un antiguo axioma que dice que la madre de la economía empresarial es la escasez de bienes. Por tanto, lo que está sucediendo es la realización de un principio económico totalmente común.*

*De forma complementaria, el Gobierno regional ha aprobado casi como “medida inmediata” una serie de drásticas medidas de ahorro de más de 1.000 millones de EUR anuales en el marco de una “operación por un futuro más seguro”, lo que representa aprox. el 5 % del presupuesto total. El aumento de la jornada laboral de 38 horas y media a 42 horas semanales para los funcionarios, la previsión de una reducción de en torno a 10.000 empleados y la supresión de las asignaciones especiales son solo algunos de los puntos principales. También la toma de conciencia del problema del envejecimiento de la sociedad ha llevado a decidir promover la confección de un inventario riguroso de la situación patrimonial del Estado y una radical serie de medidas con efecto a largo plazo para garantizar las posibilidades de adaptación y el necesario margen de maniobra de configuración en el*

ámbito político. Es cierto que las medidas adoptadas no son muy originales, pero, como se puede comprobar, su efecto es inmediato.

Estos elementos tradicionales de las reformas administrativas afectan sobre todo al ámbito organizativo del poder ejecutivo, están caracterizados por una orientación en sentido descendente de la toma de decisiones y una visión muy limitada a la liquidez actual del presupuesto público.

¿Cuáles son, por el contrario, las características que definen la Nueva Gestión Pública?

En los años 80, la Nueva Gestión Pública se desarrolló en Inglaterra, Australia y Nueva Zelanda como un modelo de gestión política de la Administración Pública que sustituye la orientación “cameralística” hacia la aportación (input) por la orientación empresarial hacia el resultado: la introducción del rendimiento (output) como categoría de planificación. Por tanto, la Nueva Gestión Pública emplea muchos elementos de la gestión empresarial, entre los que destacan los modelos de organización industrial (por ejemplo, la descentralización y la creación de centros de beneficio) y las técnicas de dirección de personal (por ejemplo, la gestión de contratos) además de la planificación y la gestión financiera. Para la Administración, eso significa sobre todo delegar las competencias de toma de decisiones y, con ello, la agrupación de la responsabilidad material y financiera.

La Nueva Gestión Pública se basa en última instancia en una “relación cliente/proveedor”: los proveedores, es decir, la Administración con el Gobierno a la cabeza, facilitará las condiciones marco necesarias y factibles en la medida de lo posible y realizará los encargos.

Recientemente, en el tema de la Nueva Gestión Pública la atención se centra en el aspecto de la gestión económico-financiera, es decir, de la configuración de un presupuesto orientado al rendimiento, el empleo de sistemas de contabilidad mercantil, contabilidad de costes y la elaboración de informes como parte de un sistema de control de la gestión, así como la utilización de acuerdos sobre prestaciones. Asimismo, el control de los resultados producidos por los servicios prestados por la Administración es un elemento esencial, también con el objetivo de convertir este tipo de análisis sistemático en uno de los principios de la determinación de objetivos políticos y valorar conjuntamente los resultados políticos por su efectividad. Esto significa también considerar y valorar los resultados de la Administración en relación con las estrategias políticas subyacentes, incluyendo su formulación y operatividad.

Para la práctica gubernamental en Hesse, la utilización de los instrumentos mercantiles con la finalidad de lograr mayor transparencia en el sistema de información sobre el consumo del patrimonio y los riesgos a largo plazo de la política presupuestaria se ha convertido en uno de los aspectos fundamentales de la Nueva Gestión.

## **II. La “Nueva Gestión Administrativa” en Hesse**

Hesse denomina a su proyecto de Nueva Gestión Pública “**Nueva Gestión Administrativa**” (NGA). Está **incluida en una reforma administrativa integral** que cuenta con los siguientes elementos y que, al mismo tiempo, puede servir de modelo característico de Nueva Gestión Pública integral:

- a. Disminución de normas/desregularización (limitación de la duración de las leyes a cinco años/leyes de caducidad automática; disminución de normas, como por ejemplo, eliminación del permiso de obras para proyectos pequeños; reducción de los estándares, por ejemplo, tamaños máximos de clases en el colegio y la guardería, etcétera)
- b. Privatización de tareas de la Administración (por ejemplo, construcción y administración de una cárcel)
- c. Delegación/agrupación de tareas de la Administración, renuncia a autoridades administrativas
- d. Gestión de personal (desarrollo del personal, bolsas de colocación de personal)
- e. Gobierno electrónico
- f. Nueva Gestión Administrativa: gestión de todas las actividades de la Administración a partir de un presupuesto de producto desde 2008, sustitución de la contabilidad cameralística por la contabilidad mercantil, gestión de recursos basada en el cálculo de costes y resultados

La Nueva Gestión Administrativa representa la base de las medidas de reforma de Hesse. Su introducción implica un elevado uso de personal y un importante coste. Para introducir la contabilidad mercantil, con los módulos de software empresarial SAP R/3 adaptados a las necesidades de la Administración, el Estado federado de Hesse prevé gastar en torno a 240 millones de EUR. En la introducción del módulo de recursos humanos y para el resto de ámbitos no comprendidos en la introducción de la contabilidad mercantil, se ha calculado un gasto adicional de 54 millones de EUR.

### **III. Introducción de la contabilidad mercantil y de la planificación presupuestaria orientada a objetivos y al producto como elemento base de las reformas en Hesse**

En verano de 1998, tras una fase de estudio de distintos modelos piloto de reforma presupuestaria y contable en algunos ministerios, el Gobierno regional de Hesse decidió efectuar un cambio total desde la contabilidad cameralística a la contabilidad mercantil. Se determinó que la contabilidad por partida doble con cálculo de costes y resultados, la gestión del producto, la presupuestación descentralizada y el sistema de control del rendimiento se introducirían en todos los ámbitos de la Administración regional. El programa recibió el apoyo de todos los partidos políticos en el Parlamento regional de Hesse.

En ningún otro Estado federado el modelo de reforma es tan riguroso e integral. Se aspira a reestructurar todo el presupuesto regional antes del ejercicio 2008. El año siguiente (1999) se creó una primera estructura para todo el proyecto de introducción, en especial un calendario para cada paso de la adaptación, el establecimiento de etapas de desarrollo de un modelo de referencia regional de varias fases y una compleja gestión del proyecto. También se decidió el empleo debidamente adaptado del software estándar SAP R/3.

En colaboración con una compañía de asesoramiento de empresas se realizaron los trabajos de desarrollo en las áreas de referencia de cada ministerio, trabajos que se aplicaron posteriormente en los demás ámbitos ministeriales así como en todas las autoridades subordinadas. Este proceso se ha terminado hasta la introducción de la contabilidad mercantil y la utilización del cálculo de costes y resultados. El 95 % de la Administración regional, incluyendo el ámbito de Justicia y el Tribunal de Cuentas de Hesse, aplican la contabilidad mercantil con SAP; **a finales de 2004, la reestructuración habrá concluido**. El proceso de reforma afecta a todas las funciones de la Administración, incluida la administración de personal y la gestión inmobiliaria, que se confió a una empresa pública regional.

Los próximos pasos en la aplicación son la **creación de balances de apertura y cuentas anuales a nivel de "cliente"**. Se trata de 65 ámbitos administrativos cuyos servicios o áreas ministeriales especializadas fueron agrupados en un "área contable". En parte, algunos de los 769 servicios del Estado federado son "clientes" independientes. Hasta el 30/06/04, las primeras 13 áreas contables han presentado un balance de apertura el 01/01/03; algunos de ellos también su primer balance anual el



31/12/03; otras 28 áreas contables elaboran en estos momentos el balance de apertura del 01/01/04. Cada ministerio elabora balances parciales de grupo, en los que se consolidan los balances de los clientes que pertenecen a este grupo. **Es competencia del Tribunal de Cuentas de Hesse revisar y certificar estos balances parciales de grupo.**

Los balances parciales de grupo se añaden a las cuentas anuales consolidadas del Estado federado. En 2007 deberá presentarse el primer **“balance de grupo”**. Su revisión y aprobación también estará a cargo del Tribunal de Cuentas de Hesse.

En consonancia con los conceptos básicos de la Nueva Gestión Pública sobre encargos y contratos – conceptos que no son totalmente nuevos, en la época de Clausewitz ya eran la base de la organización militar – el sistema debe facilitar la información que necesita el usuario para tomar decisiones.

#### **IV. Retos para la Nueva Gestión Administrativa en el ámbito político**

En este apartado es necesario plantearse dos “grandes” preguntas:

1. ¿Queda la política sometida a la primacía de los principios de economía, eficacia y eficiencia con esta reforma?
2. ¿Cumple la reforma en sí con los criterios de economía, eficacia y eficiencia? ¿Qué riesgos económicos alberga?

Plantearse la primera pregunta supone responderla.

No solo en el terreno especializado, la pregunta de si determinadas actuaciones pueden realizarse con más eficiencia o efectividad será omnipresente, y los funcionarios jefe de las diferentes direcciones (al igual que los responsables políticos) tendrán que ser evaluados a partir de los contratos concertados, es decir, a partir de las prestaciones y los presupuestos. – Este efecto es deliberado. –

También el Parlamento regional como “comprador” de productos de la Administración que, además, sirven para la realización de objetivos políticos, es decir, que deben tener un “resultado”, sufrirá una presión sin precedentes como consecuencia de la nueva transparencia de costes. Se prevé que los ciudadanos y los medios de comunicación cuestionarán cada vez más el sentido de las decisiones políticas cuando se sepa con más exactitud cuánto van a costar. En el futuro, aquel que desee una nueva calle, tendrá que cargar también con el riesgo de los costes y el riesgo político.

*La necesidad de valorar los deseados efectos políticos y los instrumentos y costes asociados a ese objetivo también constituye un importante desafío para el legislador presupuestario. Incluso el nuevo sistema de presupuestación y su control podrían suponer un difícil reto para el Parlamento. El proceso de información, discusión y aprendizaje en la subcomisión de control financiero y gestión administrativa de la comisión presupuestaria del Parlamento regional es, desde luego, muy intenso.*

*De forma complementaria, se menciona que el tipo y la profundidad de la información continua que recibirán los parlamentarios aún no ha sido determinada de modo definitivo. Una comisión parlamentaria ha exigido, de manera similar a algunas instituciones del Congreso estadounidense, gozar del derecho a acceder a una base de datos que debería crearse en el Parlamento regional y que contendría datos en forma de informes como los que reciben en el Gobierno regional. Esta base de datos debería ser actualizada mensualmente. El Ministerio de Hacienda ha presentado un borrador de propuesta que prevé la elaboración de un informe especial mensual para el Parlamento con las siguientes características: tareas de dirección, costes y beneficios, datos estratégicos, necesidades de actuación, datos de rendimientos y datos financieros.*

*Para respetar el derecho del legislador a elaborar el presupuesto es necesario que el Parlamento disponga de información actualizada como exige el respeto de su “competencia básica”, sea cual sea esa competencia. Es evidente que la línea divisoria entre el derecho del Parlamento a determinar el presupuesto y el derecho de los “productores” a la libertad “empresarial” en el cumplimiento del contrato puede plantear problemas, pero estas dificultades no parecen insalvables.*

*La segunda pregunta afecta a la política y a la opinión pública.*

*Los mencionados costes previstos de la introducción de la Nueva Contabilidad mediante el uso de SAP de aprox. 240 millones de EUR y unos 54 millones de EUR adicionales para introducir el módulo de recursos humanos y otros ámbitos que no comprende la introducción de la contabilidad mercantil, provocan acaloradas discusiones sobre si este gasto “merece la pena”.*

*El Tribunal de Cuentas de Hesse, a petición del Parlamento, ha analizado los costes de la introducción de SAP y su rentabilidad. A este respecto, ha señalado determinados riesgos que se derivan del perfeccionamiento del software, aunque sobre todo de los costes de los asesores externos, cuando*

no se disponga de suficiente personal interno para ocuparse de la asistencia. Todavía no se ha emitido una declaración definitiva sobre la rentabilidad total del proyecto. Nunca antes había existido un proyecto de esta envergadura.

La “rentabilidad” no puede determinar por sí sola si la aplicación de la contabilidad y la introducción del software, por ejemplo, se amortizará con la reducción de personal y de material. Hay otra serie de ventajas que no se pueden necesariamente valorar en términos monetarios. Admito que estos pensamientos, desde luego, no simplifican la valoración del resultado.

A medio y a largo plazo, es necesario asimismo lograr introducir sistemas correspondientes de gestión presupuestaria con base mercantil en todos los estados federados, en el nivel federal y en general en todos los niveles administrativos. La reforma resultará realmente rentable cuando en todas las administraciones se obtenga una base de datos comparable y se cree una red que abarque todo el conjunto federal. Las administraciones del Estado federal, de los estados federados y de las entidades locales están interrelacionadas entre sí de tal modo que una solución aislada es solo una labor incompleta.

¿Qué sentido tiene a la larga, por ejemplo, calcular los costes de la construcción de una autopista a nivel regional, pero no saber con claridad cuáles son los costes que supondrá su planificación en el nivel federal así como otros costes que, en ciertas circunstancias, surgirán más tarde?

Se trata de un proceso arduo. Tras muchos años de negociaciones, en 2003 se llegó a un acuerdo a escala federal/regional que preveía que a nivel del Estado federal y de los estados federados se adoptaría el sistema de cuentas administrativo empleado en Hesse en el marco de su contabilidad mercantil, el cual proviene del sistema de cuentas habitual de la industria alemana. Es requisito imprescindible que se introduzca la contabilidad mercantil o al menos el cálculo de costes y resultados, según un modelo ampliado de la contabilidad cameralística. La conferencia ministerial todavía no ha tomado la decisión definitiva que se esperaba el año pasado sobre la sustitución de la contabilidad cameralística por la contabilidad mercantil y sobre la rendición de cuentas de grupo para los estados federados y sus subdivisiones. De todos modos, se llegó a un acuerdo práctico que prevé desarrollar un mismo plan marco de producto en todo el conjunto federal para la introducción de la contabilidad de costes y resultados. Muchos estados desean seguir el ejemplo de Hesse, pero tendrán que transcurrir entre 10 y 15 años para que se produzca la armonización en todo el conjunto federal.

*En Hesse sigue todavía pendiente la reclamación política de que las entidades locales de Hesse adopten el sistema contable que está en vigor a nivel del Estado federado (compatibilidad del conjunto de cifras/optimización de costes con la introducción de sistemas similares). También el Tribunal de Cuentas sigue reclamando sin éxito que las universidades de Hesse adopten el sistema contable común incluyendo el software. Aquí la cuestión principal es, no obstante, la introducción de un sistema contable único y no la cuestión de introducir o no un sistema.*

*Un último punto sobre el tema de la rentabilidad de la reforma podría denominarse “Oportunidades y riesgos de la transparencia” o “Calificación y costes crediticios”. La representación de los riesgos presupuestarios, en especial, de la contabilización de las obligaciones de pensiones, podría tener consecuencias negativas a la hora de calificar la solvencia crediticia del Estado federado de Hesse. Sin embargo, es probable que esta transparencia provoque que otros demandantes públicos de capital realicen los análisis correspondientes. El encarecimiento de la financiación en el mercado de capitales representa un riesgo. Será más fácil evitarlo cuando el grupo de cuentas de estilo económico-empresarial produzca claros progresos en la consolidación del presupuesto.*

## **B) La Nueva Gestión Administrativa y el Tribunal de Cuentas de Hesse**

### **I. Introducción de la Nueva Contabilidad en el Tribunal de Cuentas de Hesse**

*El Tribunal de Cuentas de Hesse ha introducido este año la contabilidad mercantil con SAP R/3 y el cálculo de costes y resultados. Ha definido cuatro productos (control financiero externo, Comisario Regional de la Eficiencia en la Administración Pública, fiscalización supralocal de las entidades locales y gestión técnica y ejecutiva). Los colaboradores del Tribunal de Cuentas realizan anotaciones cuantitativas y temporales. Se excluyen los miembros del consejo como órgano decisorio por consideración al respeto de su independencia jurídica. Se introdujo un control del rendimiento con informes mensuales. A partir de los datos de los informes del año 2004 se confeccionará un cálculo de costes normalizado para el ejercicio 2006. Hasta la fecha, el proceso de introducción de la Nueva Gestión Administrativa en el Tribunal de Cuentas ha avanzado sin ningún tipo de problema.*

## **II. Actividades de asesoramiento del Tribunal de Cuentas de Hesse en el marco de la introducción de la Nueva Gestión Administrativa**

Para introducir la Nueva Gestión Administrativa el Tribunal de Cuentas de Hesse ha prestado asesoramiento desde el principio:

### *a. al Parlamento regional de Hesse*

*La comisión presupuestaria del Parlamento regional de Hesse y su subcomisión de control financiero y gestión administrativa se ocupan intensamente de segmentos parciales de la aplicación del proyecto. Junto con el Ministerio de Hacienda, el Tribunal de Cuentas de Hesse informa a los políticos sobre los enfoques y los problemas existentes, por ejemplo, sobre los procesos de valoración y de preparación del balance, sobre los presupuestos de producto, etcétera.*

*Se prevé que en otoño de este año el Tribunal de Cuentas de Hesse entregará un informe sobre su experiencia con las primeras revisiones de balances, que se realizan en dos autoridades piloto (Ministerio de Asuntos Sociales, Ministerio de Cultura). Además, muchas solicitudes de asesoramiento por parte del Parlamento regional se dirigen al Tribunal de Cuentas de Hesse, de la misma manera que la auditoría sobre la introducción del SAP R/3 es fruto de una petición de la comisión presupuestaria.*

### *b. al Ministerio de Hacienda de Hesse*

*La actividad de asesoramiento es intensa en el Ministerio de Hacienda. Debe darse audiencia al Tribunal de Cuentas de Hesse antes de la promulgación de las normativas administrativas sobre la ley presupuestaria del Estado federado. Por eso participa en la determinación de estándares en el marco de la NGA en Hesse. Así, el Tribunal de Cuentas de Hesse asesoró al Ministerio de Hacienda, como ministerio competente, especialmente en las cuestiones de apreciación y de valoración en los balances de apertura y en las cuentas anuales.*

*El Tribunal de Cuentas emitió su dictamen entre otras cosas sobre la cuestión de si la preparación de los balances debería producirse según los reglamentos nacionales del “código de comercio” o siguiendo las normas contables internacionales del sector público (IPSAS). El Tribunal de Cuentas opina que todavía no ha llegado el momento de introducir las IPSAS.*

*En gran medida, es misión del Tribunal de Cuentas de Hesse prestar asesoramiento sobre el desarrollo y la adaptación de las prescripciones de valoración.*

*El problema surge, como casi siempre, del detalle. Además, la valoración del patrimonio estatal no siempre puede recurrir a la normativa de la “economía libre”.*

*Hesse es el Estado federado alemán con más bosques. La mayor parte son de propiedad pública. Por tanto, el bosque puede tener mucha importancia para el equilibrio del balance. De acuerdo con los distintos intereses del sector público y el sector privado, ya existen diferentes procesos de valoración (estándar del servicio de información científica IDW/directriz para la determinación del valor del bosque), que se aplican al uso económico. Para valorar los elementos patrimoniales en el balance es esencial el uso económico o el potencial de uso material. No obstante, el bosque, con su “crecimiento”, también tiene un valor “recreativo”, además de un valor ecológico y cultural. Con todo, estas consideraciones, todavía más en el caso de los bienes públicos o bienes de uso colectivo como los parques o los monumentos, a los que no se les puede asignar unos objetivos de rentabilidad, no contradicen su contabilización en los balances o una valoración positiva. Aunque se mezclan a menudo efectos macroeconómicos difícilmente medibles entre los intereses generales del bienestar público, está justificado tener en cuenta estos intereses a través de una valoración en el balance análoga a los criterios de la microeconomía. Según el derecho mercantil alemán, los elementos patrimoniales deben, por regla general, contabilizarse por su valor de adquisición.*

*Cuando eso no es posible, como en el caso del patrimonio forestal del Estado federado, dependiendo del uso a que se destine, se aplican procesos de valoración orientados al valor real o al valor de rendimiento. En Hesse, han elegido valorar el bosque con métodos orientados al valor real, métodos que tienen en cuenta, de manera diferenciada, tanto el terreno y el suelo como el crecimiento. Se realizan distintos descuentos sobre los valores reales calculados por las comisiones de peritos. Estos descuentos tienen en cuenta, entre otra cosas, las incertidumbres de valoración provocadas por el efecto multiplicador de la valoración de la superficie total del bosque estatal. En cuanto al crecimiento, se tiene en consideración el valor de antigüedad de las existencias.*

*Otro ejemplo de cuestiones de valoración de las que se ocupa el Tribunal de Cuentas es la valoración de objetos de arte.*

*El correspondiente proceso de valoración se incluye en el manual de contabilidad. No se trata solo de calcular el valor de las obras de pintores famosos, para los que casi siempre existen ya unos valores asegurados o cuyos precios del mercado se pueden averiguar sin demasiado esfuerzo. Para colecciones de bienes de menor valor, por ejemplo de coleópteros, se emplean procesos simplificados de valoración.*

*c. al resto de ministerios*

*Al resto de ministerios, el Tribunal de Cuentas de Hesse presta asesoramiento indirecto mediante los procesos de revisión que acompañan la introducción de la NGA. Nos referimos, por una parte, a las auditorías previas a la certificación de los balances. Por otra parte, se trata de auditorías con las que se analizan y optimizan los instrumentos de la NGA, así como su uso en los distintos ámbitos. Por ejemplo, auditorías comparativas sobre rendimientos e indicadores de rendimiento en determinados departamentos de las universidades de Hesse o sobre distintos modelos de la Nueva Gestión Administrativa en las entidades locales de Hesse.*

### **III. La auditoría y aprobación de los balances de apertura y de las cuentas anuales**

*El Tribunal de Cuentas ha asumido legalmente – como ya hemos comentado – la certificación de los balances de apertura y de las cuentas anuales de las autoridades regionales superiores (artículo 1, párrafo 1, frase 3 de la Ley del Tribunal de Cuentas de Hesse). En la actualidad, solo deben ser fiscalizados los balances parciales de grupo de los ministerios / “carteras” en los que se hayan consolidado los balances anuales de los “clientes” (ámbitos subordinados). La elaboración de un balance de grupo del Estado de Hesse y su revisión por parte del Tribunal de Cuentas está siendo planificada.*

*La certificación (aprobación) de los balances de apertura y de las cuentas anuales requiere una auditoría previa. El Tribunal de Cuentas puede utilizar en este caso – como en la fiscalización supralocal de las entidades locales – revisores de cuentas del sector privado.*

*Ha habido y sigue habiendo voces críticas que sostienen que eso supondría una intromisión demasiado activa del Tribunal de Cuentas en los procesos de la Administración.*

*Para el Tribunal de Cuentas de Hesse – y no solo para ese tribunal – no es nada nuevo certificar las cuentas. Ya la ley fundamental de Hesse, en su artículo 144, le asigna la revisión y aprobación de las cuentas en el presupuesto. En toda Alemania, los tribunales de cuentas tienen que confirmar el*

conjunto de cifras contenidas en las cuentas anuales de los estados federados siempre que sean importantes para los pagos de compensación entre los distintos estados.

También influyó en nuestra decisión de asumir nuevas tareas pensar que, si no nos ocupamos de este campo, habrá otro que se ocupará de él, ¡con lo que quedaríamos excluidos de cuestiones básicas esenciales!

#### **IV. Retos a los que se enfrenta el Tribunal de Cuentas de Hesse**

El Tribunal de Cuentas de Hesse realiza un seguimiento y apoya con un importante uso de medios las reformas de la Nueva Gestión Administrativa. En la institución existe el convencimiento de que es necesario adoptar todas las medidas necesarias para mantener la estabilidad financiera del Estado federado. Para ello será útil la renovación fundamental de la Administración y un auténtico análisis de sus costes y cargas. El Tribunal de Cuentas de Hesse comparte los riesgos que asume el Estado federado y se enfrenta a los mismos desafíos.

Eso significa, sobre todo, nivelar los distintos intereses: por un lado, los intereses del Estado federado en satisfacer sus necesidades de financiación y, por tanto, en poder presentar su situación de rentabilidad, así como su situación patrimonial y financiera de modo que no empeore su calificación ni aumente los costes financieros y, por otro lado, su interés en conservar su integridad como institución independiente y garantizada por el derecho constitucional, que también en el futuro desea gozar de credibilidad.

El otro cambio de papel, considerado en ocasiones como conflicto de intereses, entre la auditoría de cuentas y la revisión posterior “clásica”, lo considero de la misma manera que en la relación entre la auditoría y el asesoramiento. Ambas partes son indispensables, ambas exigen imparcialidad y mantenerse alerta.

No puedo por menos que compartir con ustedes un pensamiento final proveniente de mi humilde, aunque en ocasiones tremendamente pragmática, perspectiva como jurista. Pese a la euforia producida por los instrumentos de gestión, la transparencia de costes y similares, no debemos olvidar nuestro saludable sentido común: ante cualquier actuación administrativa perfecta debe cuestionarse la necesidad de la tarea. No hay razón para perfeccionar tareas innecesarias. Lo absurdo sigue siendo absurdo aunque se sepa cuánto cuesta. Claro que la presión en torno a los gastos y la transparencia de costes puede contribuir a que reflexionemos un poco más sobre el sentido de nuestras acciones.



# ***New Public Management in the Administration of the Federate State of Hesse and the role of the Court of Audit of Hesse***

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

*Vice-President of the Court of Audit of Hesse*

## ***A) New Public Management in Hesse***

### ***I. New Public Management and Modernisation of Administration – comments regarding terminology and philosophy***

*In most countries, there is likely to be considerable pressure to rationalise and adapt government budgets. Under discussion are issues such as which tasks the State itself should be responsible for, how it can structure its administration in the most efficient and effective way, etc.*

*In **Hesse** – as well as elsewhere – the concern that risks could endanger the federate state’s long-term financial stability has for years been the principal reason behind **comprehensive administrative reform**. After all, it is an old basic principle that the scarcity of goods is at the root of business administration. Thus, what is happening here is the realisation of a completely normal economic principle.*

*In addition, the federate state government has decided to adopt drastic measures to achieve annual savings of over EUR 1 billion, based, as it were, on an “immediate measure” within the framework of “Operation Sichere Zukunft” (Operation Secure Future). This corresponds to approximately 5% of the size of the budget. The rise in the weekly working time from 38.5 to 42 hours for civil servants, the target of reducing the workforce by some 10,000 units and the removal of special grants are just some of the highlights. Awareness of the problems of an ageing population has also led to the decision to ruthlessly analyse the federate state’s financial situation and to introduce far-reaching measures which will remain effective over the long term, in order to maintain the political opportunities for adjustments to be made and to preserve the necessary room for manoeuvre. Although the measures which have been taken are far from being original, they do, as is shown, become effective quickly.*

These traditional elements of administrative reform lie more in the organisational sphere of the executive. They are characterised by the “top down” orientation of decision-making and what amounts to little more than a cursory look at the current liquidity of the government budget.

What, in contrast, distinguishes New Public Management?

During the 1980s, New Public Management was developed in government policy in the United Kingdom, Australia and New Zealand as a model for the political management of government administration. The model replaces cameralistic “input” orientation with business results orientation – the introduction of “outputs” as a planning category. To this end, New Public Management uses many elements of corporate control, ranging from financial planning and management to industrial organisation models (e.g. decentralisation and the creation of profit centres) and personnel management techniques (e.g. contract management). As far as administration is concerned, this primarily means the delegation of authority to take decisions and, in so doing, the merger of responsibility for materials and finances.

New Public Management is ultimately a “client-supplier relationship”: in the case of the supplier, i.e. the administration headed by the government, the necessary and feasible framework conditions are put in place and orders carried out.

More recently, the focus of New Public Management has been on the aspect of steering public sector finance, and therefore the creation of “output”-oriented budgets, the use of commercial accounting, cost accounting and reporting systems as part of a management control system, as well as the use of agreed performance targets. Another key component is the evaluation of administrative performance, the aim of which is also to make such a systematic analysis the basis of political target setting and at the same time to assess the political results of so-called “outputs” in “outcomes”. This means both considering and evaluating administrative results in connection with the underlying political strategy, through to formulating the strategy and putting it into operation.

One of the most important aspects of New Management for governance in Hesse will be the use of commercial instruments for a transparent system providing information on the erosion of assets and long-term budget risks.

## **II. “New Public Management” in Hesse**

Hesse’s New Public Management project is called “**Neue Verwaltungssteuerung**” (**New Public Management**). It is **embedded in comprehensive administrative reform** and comprises the following elements

which, at the same time, may be characteristic of a comprehensive approach to New Public Management:

- a. Decrease in regulations / deregulation (*inter alia*, restricting laws to five years/"sunset legislation"; decrease in regulations, e.g. removal of planning permission for smaller construction projects; reduction in the number of standards, e.g. maximum sizes for school classes and nursery schools, etc.)
- b. Privatisation of administrative duties (e.g. construction of, and, to some extent, also the running of a prison)
- c. Delegation/bundling of administrative duties, doing without administrative authorities
- d. Personnel management (personnel development, personnel placement agencies)
- e. E-government
- f. New Public Management: management of all administrative activities via a product budget as from 2008, replacement of the cameralistic accounting system with commercial accounting, resource management on the basis of cost and performance accounting.

New Public Management represents the core of the reform measures in Hesse. Its introduction creates a high level of staff retention and considerable expense. The state of Hesse expects to spend some EUR 240 million on introducing commercial accounting using SAP R/3 business software modules adapted to administrative requirements. A further amount of EUR 54 million is earmarked for the introduction of the HR module as well as for other areas which are not to be included in the introduction of commercial accounting.

### **III. Introduction of commercial accounting and target and product-related budget planning as a core area of the reforms in Hesse**

Following a period of various model projects on reforming budgeting and accounting within individual ministries, the Hesse state government passed a resolution in the summer of 1998 to make the basic switch from a cameralistic system of accounting to commercial accounting. Double-entry book-keeping with cost and performance accounting, product management, decentralised budgeting and controlling were to be introduced in all areas of state administration. The project is being supported by all of the political parties in the Hesse state parliament.

In no other federate state is the approach to reform so rigorous and far-reaching. The aim is to convert the entire state budget by the budget year 2008 at the latest. The following year, a decision was taken with regard to the initial structure for the entire introduction project, and in particular a timetable for the individual implementation measures, the establishment of development phases of a multi-level state benchmark model and a multi-structured project management. A decision was also taken to adjust the way in which the standard software SAP R/3 is used.

In conjunction with a firm of management consultants, the development work was carried out in the reference areas of each ministry, and was applied to the other areas of the ministry, including all of the subordinate authorities, as part of the wider introduction. This process has been completed up to the introduction of commercial accounting and the use of cost and performance accounting. 95% of state administration, including the Justice Department and the Court of Audit of Hesse, use commercial accounting with SAP and **the conversion will have been completed by the end of 2004**. The conversion process affects all administrative functions, including personnel administration and real estate management, which was hived off as a separate state enterprise.

The next implementation measures are the **preparation of opening balance sheets and annual accounts at “client” level**. These are 65 administrative areas, in which departments or specialist ministry areas were grouped together in “accounting areas”. In part, some of the 769 state departments are independent “clients”. By 30.06.2004, the first 13 accounting areas had prepared an opening balance sheet at 01.01.2003; some of these had also prepared the first closing balance sheet at 31.12.2003; a further 28 accounting areas are currently preparing the opening balance sheet at 01.01.2004. The individual ministries are drawing up part-group consolidated annual accounts, into which the balance sheets of the clients forming part thereof are consolidated in full. **The Court of Audit of Hesse is responsible for auditing and certifying these part-group consolidated annual accounts.**

The part-group consolidated annual accounts are brought together in the “state” group account. An initial consolidated “**group balance sheet**” should be available in **2007**. It is also likely that their audit and approval will be confirmed by the Court of Audit of Hesse.

If, in accordance with the basic concepts of New Public Management (concepts which are not entirely new, since NPM has, at the latest from

Clausewitz onwards, been the basis for military leadership), such management is to be performed on the basis of orders and agreements, the information required by the user for his decisions must be provided by the system.

#### **IV. Challenges of New Public Management in terms of policy**

Two “major” questions must be raised here.

1. Does economy, efficiency and effectiveness take precedence over policy as a result of the reform?
2. Does the reform itself fulfil the criteria of economy, efficiency and effectiveness? What are the risks which it harbours?

Asking the first question means answering it.

It is not just at the specialist levels that the question as to whether certain services can be provided more effectively and more efficiently is omnipresent and that management officials of specialist levels – just like leading political staff – must allow themselves to be measured on an ongoing basis in terms of the agreed contracts, therefore in terms of services and budgets. – This effect is intentional. –

Even the state parliament, as the “purchaser” of administrative products, which also serve the realisation of political objectives (and therefore must have an “outcome”) will come under completely new kinds of pressures as a result of cost transparency. It is expected that citizens and the media will increasingly question the sense of political decisions, once their cost implications are more accurately known. In future, anyone wanting to have a new road will also have to bear the financial and political risk thereof.

The need to assess the desired political effects and the tools and costs to be employed for this, also makes great demands on the budget legislator. In this respect, the new budgeting system and its control might in themselves represent a challenge for parliament. The information, discussion and learning process in the Financial Controlling and Public Management sub-committee of the state parliament’s budget committee is, in any case, in full swing.

It should also be mentioned here that the type and depth of the current information, which members of parliament will receive, has not yet been finally determined. To this end, and in a similar way to institutions in the American Congress, a state parliament committee has demanded access rights to a database which is to be set up at the state parliament and updated on a monthly basis. This should contain data with the same depth of

information as is available to the state government. The Ministry of Finance has put forward a rough outline proposal for a special monthly report to be submitted to the parliament with the following characteristics: management duties, costs and revenue, strategic data, need for action, performance data and financial data.

In order to safeguard the budget legislator's budgetary interests, it is in any case necessary to provide parliament with the information it needs to maintain its "core competence" – whatever that may mean. The fact that the dividing line between the parliament's right to set the budget and the entitlement of "producers" to "corporate" freedom in fulfilling contracts may become a "target breaking point" is obvious. Nevertheless, these difficulties do not seem insurmountable.

The second question concerns politics and the general public.

The already-mentioned projected costs of approximately EUR 240 million for the introduction of the SAP-based new accounting system and the additional cost of EUR 54 million for the introduction of the HR module as well as for other areas, which are not included in the introduction of commercial accounting, are resulting in heated discussions as to whether this expenditure is justified.

At the parliament's request, the Court of Audit of Hesse has analysed the costs of introducing SAP as well as its economy, efficiency and effectiveness. In so doing, it has pointed out certain risks arising from the further development of the software, but in particular as a result of the costs of external consultants when there is an insufficient number of own staff available to provide support for the system. No comment has as yet been made on the overall economic efficiency of the project as a whole. To date, there has been no comparable major project.

The "economy, efficiency and effectiveness" cannot be geared solely to whether the costs of converting the accounting system and the introduction of the software will pay for themselves due, for example, to lower personnel and materials costs. There are a number of other benefits which should not necessarily be assessed in monetary terms. However, I do admit that these concepts do not exactly make it any easier to evaluate success.

In the medium and long term, a successful introduction of similar commercially based budget management systems in all of the federate states, the federal government and at all administrative levels, must also be achieved. The reform will be really economically efficient if a comparable data basis

is achieved in all administrations and an overall network is developed nationwide. Between the federal government, the federate states and the local authorities, administrations are interconnected in such a way that an isolated solution is no more than a piecemeal solution.

*In the long term, what sense is there in precisely calculating the costs that will be incurred by a federate state in constructing a motorway, for instance, but having no clear idea of the costs that will have to be incurred by the federal government during the planning stage, and possibly beyond?*

*This process is an arduous one. At federal government / federate state level, following many years of negotiation, an agreement was reached in 2003 that the administrative accounts framework used by Hesse for commercial accounting, which was derived from the industrial accounts framework customarily used within German industry, is to be uniformly adopted by federal government and the federate states. However, it is a prerequisite that they introduce commercial accounting or at least cost and performance accounting on the basis of a broader cameralistic system. The resolution of the finance ministers' conference, expected last year, to replace the cameralistic system with commercial accounting and to provide for a consolidated accounting system for federate states and their sub-divisions, has not yet been passed. In any case, at working level, an understanding was reached to develop a uniform product framework plan at national level for the purposes of cost and performance accounting. Many federate states intend to follow Hesse, but nationwide standardisation is not expected for another 10 to 15 years.*

*In Hesse too, it remains an ongoing political requirement that local authorities in Hesse adopt the accounting system used throughout the federate state (compatibility of figures / cost-effectiveness of introducing similar systems). The Court of Audit, too, has demanded, without success so far, that Hesse's universities adopt the accounting system used throughout the state, including the software. However, here the point at issue is more the introduction of a standardised system and not the question as to whether a system will be introduced at all!*

*One last point, which must be briefly addressed on the topic of economy, efficiency and effectiveness of the reform, could be entitled "Opportunities and Risks of Transparency" or "Rating and consequently Credit Costs". The presentation of budget risks, especially the disclosure of pension liabilities, might superficially be associated with valuation drawbacks when judging the creditworthiness of the federate state of Hesse. However, this*

transparency will probably result in corresponding analyses of other public-sector entities requesting capital. Nevertheless, an increase in the cost of financing on the capital market is bound to represent a risk. This has a good chance of being averted, particularly if the business management calculations highlight any progress made in the budget consolidation.

## **B) New Public Management and the Court of Audit of Hesse**

### **I. Introduction of the new accounting system in the Court of Audit of Hesse**

This year, the Court of Audit of Hesse has itself introduced commercial accounting with SAP R/3 and cost and performance accounting. It has defined four products (external public sector financial control, Federate State Commissioner for Efficiency in Public Administration, supra-local audit of local authorities and specialist and implementation management). The Court of Audit's employees keep time and quantity records. Exempt are members of the decision-making body with a view to safeguarding their judicial independence. Controlling is carried out during the course of the year using monthly reports. Using the report data for 2004 as a basis, next year standard cost (cost projection) accounting will be used for the budget year 2006. To date, the process of introducing New Public Management at the Court of Audit has run smoothly.

### **II. Advisory activities of the Court of Audit of Hesse during the introduction of New Public Management**

From the outset, the Hesse Court of Audit has assisted with the introduction of New Public Management, acting in an advisory capacity for:

#### *a. the Hesse federate state parliament*

The budget committee of the Hesse federate state parliament and its Financial Controlling and Public Management sub-committee go to great lengths in dealing with the individual stages involved in implementing the project. Together with the Ministry of Finance, the Court of Audit of Hesse informs politicians of the approaches and problems, e.g. about valuation and accounting methods, product budgets, etc.

In autumn this year, the Court of Audit of Hesse is expected to issue an experience report in respect of the first audits on the accounts which it is carrying out at two pilot government departments (Ministry of Social Affairs, Ministry of Education). In addition, many of the requests for



advice from the state parliament are passed on to the Court of Audit, in the same way as the audit of the introduction of SAP R/3 was returned at a request of the budget committee.

*b. the Hesse Ministry of Finance*

The advisory activities carried out for the Ministry of Finance are intensive. The Court of Audit of Hesse must be consulted prior to the passing of administrative provisions on state budget regulations. For this reason alone, it is involved in setting standards as part of NPM in Hesse. In this way, the Court of Audit has advised the Ministry of Finance, as the competent department, in particular on matters relating to appropriation and valuation, in opening balance sheets and annual accounts.

The Court of Audit has also commented, among other things, on the issue of whether accounting should, for the time being, be carried out in accordance with the national regulations of the German Commercial Code or in accordance with IAS/IFRS and the corresponding International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), where these exist. The Court of Audit believes that the time is not yet ripe to introduce IPSAS.

The development and adaptation of valuation regulations is, to a large extent, the subject of the advisory activities of the Court of Audit of Hesse.

As is so often the case, the devil lies in the detail. In addition there is the fact that it is not always possible to resort to private economy regulations when assessing public sector assets.

Hesse is the most densely forested federate state in Germany. The lion's share of this forest is publicly owned. The forest can therefore be of considerable significance for balancing the books. In accordance with the different situation of interests in the private and the public sector, there are already different valuation methods (IDW<sup>1</sup> standard/forest valuation calculation guideline), which, in each case, are geared to economic use. As a basic principle, the economic use and/or the embodied use potential are determining factors for the valuation of asset items. However, in view of its "growth properties", the wood also has an essential ecological and cultural value, a "recreation value". Such

---

<sup>1</sup> Informationsdienst Wissenschaft – an information service on scientific topics

considerations – which are even more obvious in the case of public goods or goods in general use, such as parks or monuments, to which no profitability targets can be assigned – do not, however, prevent accounting and a positive valuation. It is justified to take account of the general concerns of public welfare, which tend to get mixed up with hard-to-measure overall economic effects by undertaking a balance sheet valuation in line with the usual criteria applying to individual businesses. As a rule, in accordance with German commercial law, assets must be valued at cost.

Alternatively, if this – as in the case of state-owned woodland – is not possible, then valuation methods geared towards intrinsic value or productive value are employed. In Hesse, a decision has now been taken in favour of forest valuation geared towards intrinsic value, where separate consideration is given to the land, on the one hand, and the tree growth on it, on the other. In the process, different deductions are made on the intrinsic values calculated by the expert committees. Among other things, the deductions take account of valuation uncertainties resulting from the multiplicative effect of evaluating the entire surface area of the state-owned forest. As far as tree growth is concerned, the age value of the stand is taken into account.

Another example of valuation issues with which the Court of Audit is dealing at present, is the valuation of works of art.

The corresponding valuation method was adopted in the accounting guidelines. This is not just a case of the valuation approach for pictures by famous painters, for which there tend to be existing insurance values and/or for which market prices can be calculated without too much trouble. For low-value goods – for example beetle collections – simplified valuation methods are applied.

### *c. the other ministries*

For the other ministries, the Court of Audit of Hesse advises on an indirect basis, by means of its audit procedures accompanying the introduction of NPM. This applies on the one hand to the audits preceding the approval of balance sheets. On the other hand, there are audits which examine and optimise NPM tools, as they are used in individual areas. By way of example, comparative audits on performance and performance benchmarks in certain specialist areas of universities in Hesse

or on various New Public Management models in local authorities in Hesse must be mentioned here.

### **III. The audit and approval of opening and closing balance sheets**

As has already been mentioned, approval of the opening and closing balance sheets of the highest state authorities has been legally transferred to the Court of Audit (Article 1 Section 1 clause 3 of the Court of Audit of Hesse Act). Thus, at present, the audit duty covers only the part-group balance sheets of the ministries/departments, in which “client” accounts (subordinate areas) are consolidated. The preparation of a consolidated balance sheet for the federate state of Hesse and the audit thereof by the Court of Audit is the subject of plans.

Approval of the opening and closing balance sheets is preceded by an audit. For this purpose, the Court of Audit may employ chartered accountants from the private sector, in a similar manner to the supra-local audits of local authorities which have already been carried out.

Of course, there are and have been critical voices that maintain that the Court of Audit would interfere too much in administrative procedures, and actively at that.

For the Court of Audit of Hesse – and not just for this court! – issuing certifications (opinions) on accounts is nothing new. Article 144 of the Hesse constitution already provides for the audit and approval of budget accounts to be carried out by the Court of Audit of Hesse. Throughout Germany, courts of audit must certify the figures of the federate states’ annual accounts insofar as they are of significance for intra-state adjustment payments.

For us, another determining factor in the assumption of the new duty was also the thought that, if we failed to cover this area, others would step in and we would be excluded from important core issues!

### **IV. Challenges for the Court of Audit of Hesse**

The Court of Audit of Hesse displays a great deal of commitment in accompanying and supporting the New Public Management reforms. It is convinced of the necessity to take all of the necessary measures in order to preserve the federate state’s financial stability – the fundamental overhaul of administration and an honest examination of its costs and charges will be of use in this respect. The Court of Audit of Hesse shares the risks incurred by the federate state in this connection, and is faced with the same challenges.

*In particular, this means balancing out interests: the interests of the federate state in its financing capacity, and therefore in presenting its income, asset and financial situation in a way which neither worsens its ratings nor forces up its financing costs, on the one hand, and the preservation of its integrity as an independent institution guaranteed under constitutional law, which wants to enjoy credibility in the future too, on the other.*

*I view the other exchange of roles between auditing of annual accounts and later “conventional” auditing, which is occasionally regarded as a conflict of interests, in the same way as the relationship between auditing and consulting. Both are essential, both require detachment and vigilance.*

*However, I cannot stop myself from airing one final thought from my small, yet sometimes quite pragmatic lawyer’s standpoint. Amid all the euphoria for controlling instruments, cost transparency and such like, we should not forget our common sense: the question of the necessity of the task must come before any perfect administrative action. I do not need to perfect unnecessary tasks. Nonsense remains nonsense, even if I am aware of its cost. But the cost pressures and cost transparency may well make a small contribution towards ensuring that all of us think a little more about the sense!*

# Nouvelle organisation de l'administration en Hesse et le rôle de la Cour des comptes régionale

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

Vice-Président de la Cour des comptes de la Hesse

## A) La « Nouvelle gestion publique » et la nouvelle gestion administrative en Hesse

### I. Nouvelle gestion publique et modernisation des procédures administratives – observations terminologiques et philosophiques

Dans leur grande majorité, les Etats connaissent actuellement un besoin pressant de rationalisation et d'ajustement de leur situation budgétaire. Les tâches relevant des pouvoirs publics et la façon dont ceux-ci pourront organiser au mieux leur appareil administratif sont ouvertes à la discussion.

En **Hesse** comme ailleurs, l'introduction d'une **réforme profonde de l'administration** procède depuis des années de l'hypothèse selon laquelle certains risques pourraient affecter, à long terme, la stabilité financière du Land. De fait, chacun sait que la base de l'économie d'entreprise réside dans la rareté des biens. On assiste donc au respect d'un principe économique tout à fait normal.

Dans le cadre d'une opération baptisée « Futur assuré », le gouvernement de Hesse a ainsi voté un sévère programme d'économies de plus de 1 milliard d'euros par an, soit environ 5 % de l'enveloppe budgétaire. L'allongement de la durée de travail hebdomadaire des fonctionnaires de 38,5 à 42 heures, l'objectif d'une économie de quelque 10 000 emplois ainsi que la suppression de subventions spéciales ne sont quelques-unes des mesures envisagées. La prise de conscience de la problématique du vieillissement de la population a conduit les responsables à engager une évaluation exacte de la situation financière du Land et à introduire des mesures durablement efficaces pour que les instances politiques conservent une marge d'adaptation et de manœuvre suffisante. Si les mesures engagées ne surprennent pas par leur originalité, elles ne s'avèrent pas moins rapides et efficaces.

*Cette réforme, comme toutes celles qui affectent le dispositif administratif, se concentre essentiellement sur le secteur organisationnel de l'exécutif. Elle se caractérise par une orientation descendante des décisions et par une prise en compte, somme toute très limitée, de la liquidité courante du budget régional.*

*Quelles sont à présent les propriétés de la « Nouvelle gestion publique » ?*

*Dans les années quatre-vingt, la nouvelle gestion publique (New Public Management) a été développée en Angleterre, en Australie et en Nouvelle-Zélande comme un modèle de gestion de l'Administration publique remplaçant l'orientation input dite « caméralistique » par une orientation vers le résultat – utilisation de l'output en tant que facteur de planification. Pour ce faire, la nouvelle gestion publique utilise de nombreux éléments de la gestion d'entreprise ainsi que des modèles d'organisation industriels (par ex. décentralisation et création de centres de profit) et des techniques de gestion du personnel (par ex. gestion des contrats) qui dépassent le cadre de la planification et la gestion financières. Au niveau de l'administration, cela implique avant tout une délégation des compétences décisionnelles et, partant, le regroupement des responsabilités techniques et financières.*

*La nouvelle gestion publique privilégie la relation client-fournisseur : Le fournisseur – administration et, a fortiori, gouvernement – prépare les conditions cadre nécessaires, dans la limite de ses possibilités, et honore des mandats.*

*Depuis peu, la nouvelle gestion publique se concentre sur l'aspect de gestion financière, c'est-à-dire l'élaboration des budgets orientés vers l'output, l'utilisation de systèmes de comptabilité commerciale, le calcul des coûts et le reporting en tant que parties intégrantes d'un système de contrôle du management, ainsi que l'utilisation de conventions sur les prestations. Le contrôle du résultat des prestations administratives, dont l'un des objectifs est aussi de placer une telle analyse systématique à la base de la définition des objectifs politiques et d'évaluer les résultats politiques, ou « outputs », sous forme d'outcomes, constitue l'un des principaux éléments. Dans ce contexte, il convient également de considérer et d'évaluer les résultats de l'administration par rapport à la stratégie politique, qui en est à la base, en tenant compte de sa formulation et de son opérationnalisation.*

*Dans la pratique gouvernementale de Hesse, l'un des principaux aspects de la nouvelle gestion sera l'utilisation des instruments commerciaux comme un système d'information transparent sur la diminution du patrimoine et les risques à long terme de la politique budgétaire.*

## II. « Nouvelle gestion administrative » en Hesse

En Hesse, le projet de la nouvelle gestion publique porte le nom de « **Nouvelle gestion administrative** ». Cette dernière a été intégrée à **une réforme exhaustive de l'appareil administratif**, dont les éléments ci-après peuvent également servir de base à une approche globale de la nouvelle gestion publique :

- a. Suppression des directives/dérégulation (y c. délais de cinq ans applicables aux textes légaux/« Sunset Legislation » ; suppression de directives, par ex. suppression de l'autorisation de construire pour les projets mineurs ; suppression de normes, par ex. tailles maximales pour les classes scolaires et les jardins d'enfants, etc.)
- b. Privatisation de tâches administratives (par ex. construction et exploitation partielle d'un établissement pénitentiaire)
- c. Délégation/regroupement de tâches administratives, renoncement à recourir à des autorités administratives
- d. Gestion des ressources humaines (développement du personnel, bourse d'emploi)
- e. « Administration en ligne » ou « e-gouvernement »
- f. Nouvelle gestion administrative : conduite de l'activité administrative par le biais d'un budget produit à compter de 2008, remplacement de la comptabilité caméralistique par la comptabilité commerciale, gestion des ressources sur la base de la comptabilité analytique ou comptabilité sur le coût et le rendement.

La nouvelle gestion administrative constitue la pièce maîtresse du programme de réformes en Hesse. Son introduction nécessitera de nombreux effectifs et de lourdes dépenses. En effet, le Land de Hesse devrait investir quelque 240 millions d'euros dans la mise en œuvre de la comptabilité commerciale avec des modules SAP R/3 adaptés aux besoins de l'administration. Les coûts supplémentaires liés à l'introduction du module HR et aux postes non imputables à la comptabilité commerciale s'élèvent à 54 millions d'euros.

## III. Principal élément des réformes en Hesse : introduction de la comptabilité commerciale et de la planification budgétaire orientée vers l'objectif et le produit

Au cours de l'été 1998, après plusieurs projets pilote de réforme comptable et budgétaire au sein de divers ministères, le gouvernement régional de

Hesse décide de remplacer la comptabilité caméralistique par la comptabilité commerciale. La comptabilité à partie double (avec la comptabilité analytique, la gestion des produits, la budgétisation décentralisée et un système de contrôle du rendement, le « controlling ») doit être adoptée par l'ensemble des services de l'administration régionale. Le projet est soutenu par tous les partis politiques représentés au Parlement de Hesse.

Nul autre Land ne connaît de réformes aussi sévères et complètes que la Hesse. L'objectif est de convertir le budget régional d'ici l'exercice 2008 au plus tard. L'année suivante, une première structure a été décidée pour le projet d'introduction global, qui prévoit notamment l'élaboration d'un calendrier des différentes étapes de la mise en œuvre, la définition de phases de développement d'un modèle de référence multiphases et la prise en compte d'une gestion de projet à plusieurs membres. Le Land prévoit également d'adapter le logiciel standard SAP R/3 à ses besoins.

Les travaux de développement ont été effectués en collaboration avec une société de conseil aux entreprises dans les domaines de référence de chaque ministère, puis élargis aux autres domaines ministériels y compris les autorités subordonnées dans le cadre d'une introduction ultérieure. Ce processus a été achevé jusqu'au lancement de la comptabilité commerciale et l'utilisation de la comptabilité analytique. A 95 %, l'administration du Land, y compris l'appareil judiciaire et la Cour des comptes, **introduira d'ici fin 2004**, la comptabilité commerciale basée sur SAP. Le processus de conversion concerne l'ensemble des fonctions administratives, y compris la gestion des effectifs et le management des biens-fonds, qui a été confiée à une entreprise régionale.

Les prochaines étapes de la conversion comprennent l'établissement de **bilans d'ouverture et de bilans annuels au niveau des « mandants »**. Sont concernés 65 secteurs administratifs, au sein desquels des services ou des domaines spécialisés de ministères ont été regroupés dans un « périmètre comptable ». En outre, certains des 769 services du Land constituent des « mandants » individuels. Jusqu'au 30 juin 2004, les 13 premiers périmètres comptables avaient établi un bilan d'ouverture au 1er janvier 2003, d'autres un premier bilan de clôture au 31 décembre 2003 ; 28 autres périmètres comptables établissent actuellement le bilan d'ouverture au 1er janvier 2004. Les différents ministères présentent des bilans de groupe partiels dans lesquels les comptes des mandants correspondants sont entièrement consolidés. **La compétence relative à la vérification et à la certification de ces bilans de groupe partiels revient à la Cour des comptes de Hesse.**



Les bilans de groupe partiels sont ajoutés au bilan de groupe du Land. Le premier « **bilan de groupe** » devrait être disponible en **2007**. La vérification et la certification seront très probablement effectuées par la Cour des comptes de Hesse.

Conformément à l'idée fondamentale de la nouvelle gestion publique concernant les mandats et les conventions ? un concept déjà ancien qui, depuis Clausewitz, sert de base à la conduite militaire ? les informations nécessaires à la prise de décision doivent être mises à disposition par le système.

#### **IV. Défis soulevés par la nouvelle gestion administrative dans l'environnement politique**

Il convient, à ce stade, d'étudier deux questions essentielles :

1. La réforme place-t-elle la politique sous le primat de l'économicité (le respect des principes d'efficacité, d'efficience et d'économie) ?
2. La réforme elle-même respecte-elle les principes d'efficacité, d'efficience et d'économie ? Quels en sont les risques économiques ?

Poser la première question revient à y répondre.

La question de savoir si l'efficacité et l'efficience de certaines prestations peuvent être optimisées ne se pose pas uniquement aux niveaux spécialisés. De même, les fonctionnaires responsables de ces mêmes niveaux – tout comme le personnel de direction politique – devront constamment se mesurer aux contrats approuvés, c'est-à-dire aux prestations et aux budgets. Cet effet est escompté.

La nouvelle transparence des coûts exercera une pression encore inconnue sur le Landtag (Parlement régional) en sa qualité d'acquéreur de produits administratifs qui servent également à réaliser des objectifs politiques et doivent, par là même, proposer un « outcome ». Les citoyens et les médias s'interrogeront probablement davantage sur la pertinence des décisions politiques si leur coût est connu avec précision. En effet, toute sollicitant la construction d'une route devra également en supporter le risque financier et politique.

La nécessité d'évaluer les effets politiques souhaités ainsi que les instruments et les coûts inhérents représente également un défi d'envergure pour le législateur du budget. Le nouveau système de budgétisation et son contrôle pourraient eux-mêmes constituer un défi pour le Parlement. Quoi qu'il en soit, le processus d'information, de discussion et d'apprentissage est largement étudié dans le sous-comité chargé du contrôle des finances et de la gestion administrative au sein de la commission budgétaire du Landtag.

Ajoutons que le type et la portée des informations courantes que recevront les députés ne sont pas encore définis avec précision. À l'instar des organes du Congrès américain, une commission du Landtag a demandé le droit d'accès à une base de données qui doit être créée au Landtag et faire l'objet d'une actualisation mensuelle. Cet outil doit contenir des données dont la pertinence est équivalente à celles des informations communiquées au Gouvernement du Land. Le Ministère des finances a déposé un projet prévoyant un rapport mensuel spécial destiné au Parlement et comprenant des informations sur les fonctions de direction, les coûts et les recettes, les données stratégiques, les lacunes, la qualité de la gestion et les finances.

Le maintien du droit du législateur en matière budgétaire suppose que des informations toujours actuelles soient communiquées au Parlement pour lui permettre d'assumer sa « principale compétence ». Il est évident que la dissociation entre le droit du Parlement à définir le budget et le besoin de liberté « entrepreneuriale » des « producteurs » dans l'exécution des contrats est une question délicate. Mais cette difficulté ne semble pas insurmontable.

La seconde question concerne l'environnement politique et l'opinion publique.

Les coûts prévisionnels précédemment évoqués et liés à l'introduction du nouveau système de comptabilité basé sur SAP, à hauteur d'environ 240 millions d'euros, ainsi que les 54 millions d'euros supplémentaires prévus pour l'introduction du module HR et les autres domaines non imputables à la comptabilité commerciale, donnent lieu à de vives discussions sur la rentabilité même d'une telle démarche.

Sur demande du Parlement, la Cour des comptes de Hesse a analysé les coûts induits par la mise en place du système SAP et la rentabilité de ce dernier. Elle a pointé certains risques liés au développement ultérieur du logiciel, mais aussi et surtout au coût des consultations d'agents externes, si le nombre de collaborateurs internes chargés du suivi est insuffisant. Jusqu'à présent, aucun commentaire n'a pu être émis sur la rentabilité globale du projet. De surcroît, il convient de noter qu'aucune initiative de cette ampleur (et pour autant comparable) n'a été engagée par le passé.

L'amortissement des frais consécutifs au changement de système comptable et à l'introduction du logiciel SAP, notamment grâce à une baisse des coûts de personnel et de matériel, ne saurait constituer l'unique facteur permettant de définir du degré de rentabilité. En effet, il existe de

nombreux autres avantages non mesurables en termes monétaires. Force est de constater que ces données compliquent le processus d'évaluation.

A moyen et long termes, il convient d'assurer la mise en place de systèmes de gestion budgétaire analogues, reposant sur une logique commerciale, au sein de l'ensemble des Länder, à l'échelle fédérale ainsi qu'à tous les niveaux administratifs. Afin de garantir la rentabilité de cette réforme, les bases de données doivent être identiques dans toutes les administrations et un réseau global doit voir le jour à l'échelle fédérale. En effet, les liens administratifs entre l'Etat, les Länder et les communes sont tellement étroits que toute solution locale s'avèrerait inopérante.

Est-il bien judicieux, à terme, de déterminer avec précision les coûts de construction d'une autoroute au niveau régional sans connaître les frais qui devront être supportés par l'Etat fédéral lors de la planification puis ultérieurement ?

Quoi qu'il en soit, ce travail est laborieux. En effet, après de nombreuses années de négociations fédérales et régionales, un accord a finalement été obtenu en 2003. Ce dernier prévoit l'adoption, tant au niveau fédéral que des Länder, du plan comptable administratif utilisé par le Land de Hesse dans le cadre de sa comptabilité commerciale. Ce plan s'inspire de celui en vigueur au sein de l'industrie allemande. Pour ce faire, il convient toutefois d'instaurer une comptabilité commerciale, ou tout au moins une comptabilité analytique développée à partir du système actuel qui repose sur une comptabilité caméralistique. Escomptée l'année passée, la résolution de la conférence des ministres des finances visant à remplacer la comptabilité caméralistique par une comptabilité commerciale et prévoyant l'établissement des comptes de groupe pour les Länder et leurs subdivisions administratives reste lettre morte. Cependant, un accord pratique a pu être conclu. Il prévoit le développement d'un plan-cadre pour les produits au niveau fédéral dans la perspective d'une comptabilité analytique. Bien que les Länder désireux de suivre l'exemple de la Hesse soient nombreux, aucune harmonisation à échelle fédérale n'est prévue avant 10 à 15 ans.

Même en Hesse, l'adoption par les communes du système comptable en vigueur au sein du Land (en vue de la compatibilité des données chiffrées et de l'optimisation des coûts via l'instauration d'un système commun), requête formulée par les responsables politiques, n'est pas à l'ordre du jour. La Cour des comptes a elle aussi demandé, sans succès, que les universités de Hesse adoptent le système en vigueur, logiciel inclus. Toutefois, la nécessité

d'un système uniforme paraissant évidente, il convient désormais de déterminer la manière dont il devra être mis en œuvre.

Le dernier aspect relatif à la rentabilité de la réforme concerne les opportunités et risques induits par une politique de transparence. En effet, la présentation de risques budgétaires, et notamment celle des engagements en matière de retraites, pourrait avoir des conséquences négatives lors de l'évaluation de la solvabilité du Land de Hesse. Cependant, cette transparence donnera certainement lieu à des analyses similaires, initiées par d'autres demandeurs de capitaux. Le risque de renchérissement du financement sur le marché des capitaux subsiste et pourra plus facilement être évité si les calculs de gestion d'entreprise apportent des améliorations notables dans la consolidation budgétaire.

## **B) Nouvelle gestion administrative et Cour des comptes de Hesse**

### **I. Introduction de la nouvelle comptabilité à la Cour des comptes de Hesse**

Cette année, la Cour des comptes de Hesse a introduit la comptabilité commerciale avec le logiciel SAP R/3 ainsi que la comptabilité analytique. Elle a également défini quatre produits (contrôle financier externe, commissaire régional pour l'économie de l'administration, contrôle supra-local des communes et gestion technique/exécutive). Les collaborateurs de la Cour des comptes procèdent à un recensement quantitatif et temporel. En vue de préserver leur indépendance judiciaire, les membres du collège comme instance de décision au sein de la Cour sont exclus de ce processus. En outre, un controlling effectué en cours d'année et appuyé par des rapports mensuels a été introduit. L'année prochaine, les coûts prévisionnels seront également calculés et présentés sous forme de compte pour l'exercice budgétaire 2006, à partir des données obtenues en 2004. Jusqu'à présent, le processus d'introduction de la nouvelle gestion administrative auprès de la Cour des comptes s'est déroulé sans heurt.

### **II. Rôle de conseiller de la Cour des comptes de Hesse dans le cadre de l'introduction de la nouvelle gestion administrative**

Dès le lancement de la nouvelle gestion administrative, la Cour des comptes de Hesse a joué un rôle de conseiller :

#### *a. pour le Parlement régional*

Le comité budgétaire du parlement de Hesse ainsi que son sous-comité chargé du contrôle des finances et de la gestion administrative se

penchent tout particulièrement sur les différentes étapes de l'application du projet. De concert avec le Ministère des finances, la Cour des comptes de Hesse informe les responsables politiques de l'approche adoptée ainsi que des problèmes rencontrés, notamment concernant les procédures d'évaluation et d'inscription au bilan, le budget produit, etc.

Selon toute vraisemblance, la Cour des comptes de Hesse fournira cette année même, à l'automne, un rapport sur les premiers contrôles des comptes effectués auprès de deux administrations-pilotes (Ministère des affaires sociales et Ministère de la culture). Parallèlement, des requêtes de conseil émanant du Parlement régional sont souvent présentées à la Cour des comptes de Hesse, comme par exemple le contrôle du lancement du logiciel SAP R/3 qui avait été demandé par le comité budgétaire.

*b. pour le Ministère des finances de Hesse*

L'activité de conseil au profit du Ministère des finances est particulièrement intense. La Cour des comptes de Hesse doit être consultée avant que des dispositions administratives ne soient prises sur le budget général du Land, ce qui explique sa participation au processus de définition de normes dans le cadre de la nouvelle gestion administrative. Ainsi, la Cour des comptes a été chargée de conseiller le Ministère des finances, notamment concernant les questions d'inscription et d'évaluation dans les bilans d'ouverture et les comptes annuels.

La Cour des comptes est entre autres censée déterminer si, dans un premier temps, l'établissement du bilan doit s'appuyer sur les réglementations nationales du code du commerce (Handelsgesetzbuch) ou sur les normes internationales IAS/IFRS ou encore IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) – dans la mesure où celles-ci sont disponibles. La Cour des comptes estime qu'il est encore trop tôt pour introduire les normes IPSAS.

Le développement et l'adaptation des réglementations d'évaluation sont en grande partie discutés au sein des réunions de la Cour des comptes de Hesse.

Comme bien souvent, c'est au niveau des détails que le bât blesse. De surcroît, il n'est pas toujours possible d'évaluer le patrimoine public en appliquant les règles de l'économie de marché.

Le Land de Hesse affiche la plus forte densité forestière d'Allemagne. La majeure partie de ces zones boisées appartient à l'Etat. La forêt est donc

amenée à jouer un rôle essentiel dans l'équilibre du bilan. En raison des divergences d'intérêt entre secteurs privé et public, plusieurs procédures d'évaluation sont en vigueur (normes IDW<sup>1</sup>/Directive d'évaluation forestière). Elles se basent toutes sur l'utilité économique. Afin d'évaluer les actifs dans le bilan, il convient de tenir compte de leur utilité économique ou de leur potentiel d'utilité correspondant. Toutefois, compte tenu de son évolution, la forêt revêt également un caractère écologique et culturel, contribuant ainsi au bien-être de la population. Ces réflexions – dont la portée est encore supérieure pour les biens publics ou appartenant au domaine public comme les parcs ou les monuments, qui ne sont soumis à aucun impératif de rentabilité – ne font pas obstacle à une inscription au bilan ou à une évaluation positive. Il est donc légitime de tenir compte de l'intérêt collectif, qui regroupe des facteurs économiques globaux souvent difficiles à mesurer, en évaluant les postes du bilan à l'aide des critères appliqués aux entreprises. Selon le droit commercial allemand, les éléments du patrimoine doivent généralement être portés au bilan avec leur valeur d'acquisition.

Toutefois, lorsque cette option n'est pas envisageable – comme dans le cas des forêts domaniales – des mesures d'évaluation axées sur la valeur substantielle ou la valeur de rendement sont engagées en fonction des objectifs d'utilisation. Dans le Land de Hesse, les responsables ont opté pour une évaluation forestière axée sur la valeur substantielle, qui traite séparément les arbres et les terrains ou sols sur lesquels ils poussent. Certains décomptes sont effectués sur les valeurs substantielles définies par les comités d'évaluation. Ces déductions tiennent compte, entre autres, des incertitudes émanant de l'effet combiné des évaluations de l'ensemble de la surface forestière domaniale. Pour la croissance des arbres, l'on tient compte de la valeur en fonction de l'âge du peuplement.

Actuellement, la Cour des comptes se penche également sur l'évaluation des œuvres d'art.

Le processus d'évaluation correspondant a été intégré dans le manuel de comptabilisation. Cette méthode peut s'appliquer aux œuvres de grands peintres – pour lesquelles d'autres méthodes d'évaluation sont disponibles (valeur d'assurance ou prix du marché) – mais également aux marchandises de valeur inférieure (par ex. collection entomologique), grâce à une démarche simplifiée.

---

<sup>1</sup> Informationsdienst Wissenschaft – service d'information scientifique

c. pour les autres ministères

La Cour des comptes de Hesse apporte indirectement son soutien aux autres ministères, via l'introduction de contrôles de suivi pour la nouvelle gestion administrative. Ceci s'applique aux examens précédant la certification des bilans. Toutefois, ces examens sont également censés permettre une analyse et une optimisation des instruments de la nouvelle gestion administrative, conformément à leur utilisation au sein des différents secteurs. J'en veux pour preuve les examens comparatifs sur les performances et les indicateurs de performance de certains départements des hautes-écoles de Hesse ou sur les différents modèles de la nouvelle gestion administrative au sein des communes de ce Land.

### **III. Examen et approbation des bilans d'ouverture et de clôture**

Comme indiqué précédemment, la Cour des comptes s'est vue attribuer légalement la certification des bilans d'ouverture et de clôture des plus hautes autorités du Land (paragraphe 1, alinéa 1, 3<sup>ème</sup> phrase de la Loi sur la Cour des comptes de Hesse). Ainsi, seuls les bilans de groupe partiels des ministères / des ressorts dans lesquels les comptes des mandants (secteurs subordonnés) ont été consolidés sont actuellement soumis à une obligation de contrôle. L'établissement d'un bilan de groupe pour le Land de Hesse et son examen par la Cour des comptes régionale sont actuellement à l'étude.

Il est nécessaire d'effectuer un audit avant de procéder à la certification (approbation) des bilans d'ouverture et de clôture. A l'instar du contrôle supra-local auxquelles les communes sont soumises, la Cour des comptes peut faire appel à des experts comptables.

Des voix critiques s'élèvent (et se sont élevées de par le passé), arguant que la Cour des comptes tend à trop s'immiscer dans les processus administratifs.

Cependant, la Cour des comptes de Hesse – et elle n'est pas la seule – est habituée à fournir des attestations des comptes. Conformément à l'article 144 de la constitution du Land de Hesse, la Cour des comptes est habilitée à examiner et certifier les comptes relatifs au plan budgétaire. Dans toute l'Allemagne, les cours des comptes doivent confirmer les données chiffrées des comptes annuels émanant des différents Länder, dans la mesure où ces données s'avèrent significatives dans le processus de péréquation financière.

Nous avons également décidé de prendre en charge cette nouvelle tâche pour ne pas laisser le champ libre à d'autres acteurs. En effet, l'exclusion d'un domaine aussi central nous a semblé trop risquée.

#### **IV. Défis à relever pour la Cour des comptes de Hesse**

*La Cour des comptes de Hesse suit et soutient avec engagement les réformes de la nouvelle gestion administrative. Elle est également convaincue de la nécessité d'engager toutes les mesures envisageables en vue de garantir la stabilité financière du Land. Dans cette optique, la réforme en profondeur de l'administration ainsi qu'un débat sincère sur les coûts et des charges s'avèrent déterminantes. La Cour des comptes de Hesse partage ainsi les risques encourus par le Land et fait face aux mêmes défis.*

*Il convient aussi et surtout de pondérer les différents intérêts. En effet, le Land attache une attention particulière à sa capacité de financement, ce qui induit une présentation avantageuse de ses résultats, de son patrimoine et de ses finances, sans effet négatif sur sa notation et n'entraînant aucune augmentation des coûts de financement. D'un autre côté, le Land veut garantir son intégrité constitutionnelle en qualité d'institution indépendante, soucieuse de maintenir sa crédibilité.*

*L'audit des comptes annuels et le contrôle « classique » effectué ultérieurement semblent parfois difficilement conciliables. A l'instar d'un acteur qui assume à la fois des fonctions de contrôle et de conseil, je pense qu'une certaine distance et une vigilance intensifiée sont de rigueur.*

*En guise de conclusion, permettez-moi, à partir d'une perspective typiquement juridique, d'évoquer un aspect concret. Malgré l'enthousiasme manifesté à l'égard des instruments de gestion, de la transparence des coûts etc., nous devons garder les pieds sur terre. En effet, il convient d'évaluer l'utilité même de notre action avant de tendre vers une gestion administrative parfaite. Ce qui est inutile ne doit pas être amélioré et ce qui est absurde reste absurde, même si l'on en connaît le coût financier. Quoiqu'il en soit, la transparence et la pression sur les coûts pourraient contribuer à nourrir la réflexion sur le sens même de notre action.*



# **Neue Verwaltungssteuerung in der Hessischen Landesverwaltung und die Rolle des Hessischen Rechnungshofs (Kurzfassung des Referats)**

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

Vizepräsident des Hessischen Rechnungshofs

- A) New Public Management (NPM) nutzt Instrumente der Unternehmenssteuerung für eine zielorientierte politische Steuerung von Staatsverwaltung. Im Gegensatz zu traditionellen Reformansätzen setzt NPM auf Aufträge und dezentrale Verantwortungsstrukturen. Neben der Information über die Produktkosten ist ein wichtiger Aspekt des NPM die Bereitstellung transparenter Informationssysteme über Vermögensverzehr und langfristige Risiken der staatlichen Haushaltspolitik.

Die “Neue Verwaltungssteuerung” in Hessen (NVS) ist Kern einer umfassenden Verwaltungsstrukturreform, die auch auf den Abbau gesetzlicher Vorschriften, Privatisierung von Verwaltungsaufgaben und E-Government setzt. Ab 2008 wird die gesamte Landesverwaltung nach NPM-Grundsätzen unter Einsatz des kaufmännischen Rechnungswesens und mittels eines Produkthaushalts gesteuert.

Nachdem bereits 95 % der hessischen Landesverwaltung auf das kaufmännische Rechnungswesen mit Kosten- und Leistungsrechnung umgestellt sind, werden gegenwärtig die ersten Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüsse der Ressorts aufgestellt. Für deren Feststellung ist der Hessische Rechnungshof zuständig.

Eine Herausforderung für die Politik besteht darin, angesichts der künftigen Kostentransparenz die Ziele konkret zu formulieren und die hierfür eingesetzten Mittel gegenüber der Öffentlichkeit zu rechtfertigen. Die Reform selbst ist mit hohem Aufwand verbunden. Den vollen Effekt erreicht sie erst, wenn es gelingt, alle Verwaltungsebenen in Deutschland in ein abgestimmtes Reformwerk einzubinden.

- B) Der Hessische Rechnungshof selbst hat im Jahr 2004 die kaufmännische Buchführung, die Kosten- und Leistungsrechnung sowie ein Controlling mit Monatsberichten eingeführt. Das Budget 2006 wird er mittels einer Plankostenrechnung aufstellen.

Der Hessische Rechnungshof begleitet Landtag und Landesregierung beratend bei der Einführung der NVS. Dazu gehören Informationen über und Beratung bei der Gestaltung von Instrumenten der NVS, Beratung aufgrund der durch die ersten Bilanzprüfungen und sonstigen Prüfungen gewonnenen Erfahrungen. Besonderen Raum nimmt derzeit die Beratung beim Regelwerk für Ansatz und Bewertung von Bilanzpositionen in den hessischen Verwaltungsabschlüssen ein.

Der Hessische Rechnungshof hat die Teilkonzernbilanzen der Ressorts der Landesregierung "festzustellen". Grundsätzliche Bedenken wegen einer dar-in gesehenen Verantwortungsübernahme für Verwaltungsabläufe teilt der Hessische Rechnungshof, auch in Anbetracht der üblichen Prüfung der Rechnungsabschlüsse der Landesverwaltung, nicht.

Eine Herausforderung für die öffentliche Finanzkontrolle bei der Neuen Verwaltungssteuerung stellt der Ausgleich unterschiedlicher Bewertungs- und Informationsinteressen bei Exekutive und Öffentlichkeit dar.

# ***Nueva Gestión Administrativa en la Administración del Estado federado de Hesse y el papel del Tribunal de Cuentas de Hesse (resumen de ponencia)***

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

*Vicepresidente del Tribunal de Cuentas de Hesse*

A) *La Nueva Gestión Pública (NGP) emplea instrumentos de la dirección empresarial para llevar a cabo una gestión política de la Administración estatal orientada a objetivos. A diferencia de los modelos tradicionales de reforma, la NGP plantea encargos y estructuras de responsabilidad descentralizadas. Junto a la información sobre los costes de los productos, un aspecto importante de la NGP es la transparencia de sus sistemas de información acerca de la erosión del capital, y sobre los riesgos a largo plazo de la política presupuestaria estatal.*

*La “Nueva Gestión Administrativa” de Hesse (NVS) es el núcleo de una amplia reforma de las estructuras administrativas que propone asimismo la reducción de la normativa legal, la privatización de las tareas administrativas y el gobierno electrónico (e-gobierno). A partir de 2008, la totalidad de la Administración del Estado federado se regirá por los principios de la NGP utilizando la contabilidad económico-financiera y un presupuesto de productos.*

*Después de que el 95 % de la Administración del Estado de Hesse ya haya pasado a emplear la contabilidad económico-financiera incluyendo elementos de la contabilidad analítica, en la actualidad se están elaborando los primeros balances iniciales y cuentas anuales de los diferentes ministerios. El Tribunal de Cuentas de Hesse es el órgano de control competente para su comprobación.*

*Los políticos se enfrentan al desafío de formular objetivos concretos teniendo en cuenta la futura transparencia de los costes y justificar los medios invertidos para ello frente a la opinión pública. La reforma en*

sí conlleva unos esfuerzos y gastos muy elevados y solo tendrá efecto completo cuando se consiga implicar a todos los niveles administrativos alemanes en un modelo adoptado por todos de común acuerdo.

- B) El mismo Tribunal de Cuentas de Hesse ha introducido en el año 2004 la contabilidad económico-financiera, la contabilidad analítica, así como un control del rendimiento (control del cumplimiento de objetivos) con informes mensuales. El presupuesto para 2006 se elaborará a partir de un cálculo de costes normalizados.

El Tribunal de Cuentas de Hesse colabora con el Parlamento regional y con el Gobierno federado como asesor para la introducción de la NVS. Entre otras funciones, proporciona información y asesoramiento para la configuración de los instrumentos de la NVS, asesoramiento basado en la experiencia adquirida gracias a las primeras revisiones de balance y otras fiscalizaciones realizadas. En la actualidad, ha cobrado especial relevancia el asesoramiento en torno al conjunto de reglas para el asiento y valoración de las posiciones de balance en las cuentas anuales de la Administración de Hesse.

El Tribunal de Cuentas de Hesse debe “certificar” los balances parciales de grupo de los ministerios del Gobierno federado: no comparte las reservas expresadas al respecto que ven en esta tarea una posible asunción de responsabilidad por su parte de los procesos administrativos, ni tampoco teniendo en cuenta su habitual auditoría de las cuentas anuales de la Administración del Land.

La compensación de la diferencia de intereses del ejecutivo y de la opinión pública en materia de valoración e información representa un reto para los órganos de control externo en el contexto de la nueva gestión administrativa.

# ***New Public Management in the Administration of the Federate State of Hesse and the role of the Court of Audit of Hesse (summary of lecture)***

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

*Vice-President of the Court of Audit of Hesse*

A) *New Public Management (NPM) uses corporate management instruments for targeted political management of government administration. Unlike conventional approaches to reform, NPM focuses on mandates and decentralised responsibility structures. In addition to supplying information on product costs, a key aspect of NPM is to provide transparent information systems on the erosion of assets and the long-term risks of government budgetary policy.*

*New Public Management in Hesse (NVS) forms the core of a comprehensive reform of administrative structures, the focus of which is also the reduction of legal provisions, the privatisation of administrative duties, and e-government. From 2008 onwards, all federate state administration will be managed in accordance with the principles of NPM by using commercial accounting and by means of a product budget.*

*Although 95 % of state administration in Hessen has already been converted to commercial accounting with cost and performance-related accounting systems, the first opening balance sheets and annual accounts of the departments are currently being prepared. Certifying these is the responsibility of the Court of Audit of Hesse.*

*In view of the future cost transparency, formulating concrete objectives and justifying the funds employed for this purpose to the general public represents a political challenge. The reform itself is highly costly and will only be fully effective if it succeeds in integrating all of the administrative levels in Germany into an agreed package of reform.*

B) *The Court of Audit of Hesse itself introduced commercial bookkeeping, cost and performance-related accounting and controlling using monthly*

reports in 2004. Cost projection accounting will be used to draw up the budget for 2006.

*The Court of Audit of Hesse assists the regional parliament and regional government in an advisory capacity when New Public Management in Hesse (NVS) is introduced. This includes providing information, and giving advice on the structuring of NVS instruments. The advice is also based on the experiences gained from the first audits on the accounts and other audits. Providing advice in respect of the rules for the estimation and valuation of balance sheet positions in the administrative accounts of Hesse is currently taking on particular scope.*

*The Court of Audit of Hesse must "certify" the part-group consolidated annual accounts of the regional government departments. The Court does not share any fundamental reservations concerning the perceived assumption of responsibility for administrative procedures, even in light of the standard audit of the regional administration accounts.*

*The settlement of various evaluation and information interests in the executive and the public represent a challenge to public auditing in the case of New Public Management.*

# **Nouvelle organisation de l'administration en Hesse et le rôle de la Cour des comptes régionale (synthèse de l'exposé)**

**Andreas W. FREIHERR v. GALL**

*Vice-Président de la Cour des comptes de la Hesse*

A) La « Nouvelle gestion publique » (NGP) fait appel aux outils d'administration des entreprises afin de cibler la gestion politique de l'administration publique. Contrairement aux approches réformistes classiques, la Nouvelle gestion publique mise sur la passation de marchés et sur des structures décisionnelles décentralisées. Outre l'information sur les coûts « produit », la caractéristique principale de la NGP est de fournir des données transparentes sur la diminution du patrimoine et sur les risques à long terme posés par la politique budgétaire de l'Etat.

La « Nouvelle organisation de l'administration » (NVS) de la Hesse constitue la clé de voûte d'une réforme générale des structures administratives ; cette réforme s'appuie également sur la suppression de prescriptions légales, sur la privatisation de tâches administratives et sur l'utilisation des technologies de communication et d'information pour assister et optimiser la gestion des affaires publiques (« administration en ligne » ou « e-gouvernement »). A compter de 2008, l'ensemble de l'administration du Land sera géré selon les principes de la NGP, à l'aide d'un budget « produit » et d'une comptabilité commerciale.

Après que 95 % de l'administration du Land de Hesse est déjà passée à la comptabilité commerciale y compris la comptabilité analytique (comptabilité sur le coût et le rendement), les premiers bilans d'ouverture et les comptes annuels des différents services sont actuellement établis. Leur certification incombe à la Cour des comptes du Land.

Les responsables politiques doivent relever le défi suivant : formuler des objectifs concrets en tenant compte de la transparence future des coûts, et fournir au public la justification des moyens engagés pour réaliser ces mêmes objectifs. La réforme proprement dite requiert des

*efforts importants dont on ne cueillera tous les fruits que lorsque l'ensemble des structures administratives d'Allemagne aura pu être intégré dans un nouveau modèle concerté.*

*B) En 2004, la Cour des comptes de la Hesse a elle-même introduit la comptabilité commerciale, la comptabilité analytique et un système de contrôle du rendement (« controlling ») avec rapports mensuels. Elle établira le budget 2006 à l'aide d'un compte des coûts prévisionnels.*

*La Cour des comptes de la Hesse exerce une fonction de conseil auprès du Parlement et du gouvernement du Land pour la mise en place de la NVS. Cette fonction englobe les informations et conseils donnés dans le cadre de l'élaboration d'outils pour la NVS ainsi que les conseils fournis sur la base des expériences acquises lors des premières révisions de comptes et autres contrôles. Une place importante est actuellement accordée à l'activité de conseil dans le cadre de la préparation de l'arsenal législatif pour la fixation des montants et l'évaluation des postes du bilan dans les comptes annuels de l'administration de la Hesse.*

*Les bilans consolidés des différents services du gouvernement du Land doivent être « certifiés » par la Cour des comptes de la Hesse qui, même en considérant le contrôle habituel des comptes annuels de l'administration du Land, ne partage pas les réserves émises par ceux qui voient là une prise en charge de la responsabilité des processus administratifs.*

*Avec la Nouvelle organisation de l'administration, le contrôle des finances publiques doit relever le défi suivant : trouver un équilibre entre les intérêts divergents du pouvoir exécutif et du public en matière d'évaluation et d'information.*





## Modernising public services and modernising the audit

**Matt GOTT**

Head of Performance, Audit Commission

**Stephen TAYLOR**

Head of Audit, Audit Commission

- Modernising

- Public Services
- Local Government
- National Health Service



- Developing a Modern Audit

# Modernising Public Services

## WHY?

- Big variations in quality of delivery
- Some failing services/local authorities
- Some major issues in health service
- Community needs not always priority
- Insufficient partnership working
- Traditional structures = barrier to improvement

## KEY INITIATIVES – LOCAL GOVERNMENT

- 2000 – ‘Best Value’ - Review all services in 5 years
  - Emphasis on performance management
  - Continuous improvement
  - Inspection regime
- 2003 – Comprehensive Performance Assessments
  - Annual Updates
  - Improvement Plans
- 2004 – Statement of Internal Controls

## KEY INITIATIVES NATIONAL HEALTH SERVICE **2000**

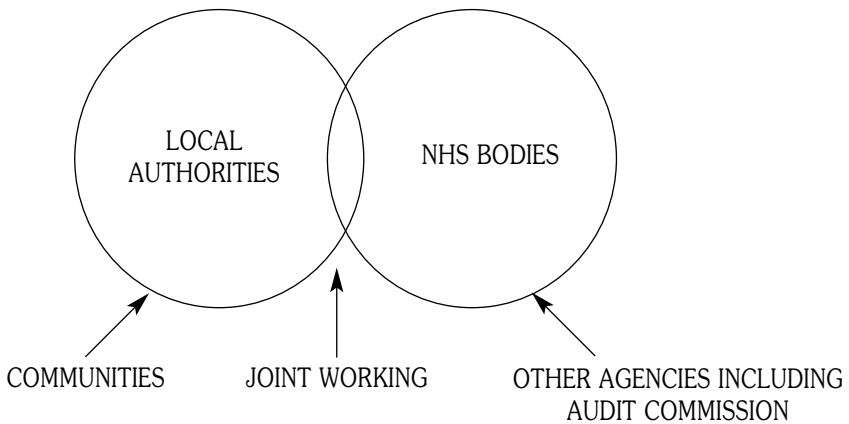
- Controls assurance
- NHS Plan
- More hospitals and beds
- More staff
- Joined up health and social care
- Performance targets
- Patient involvement
- Inspection regime



## MAJOR EMERGING ISSUES

- Capacity
  - Resources limited
  - Joint working required
  - Community planning
  - Outsourcing
  - Viability of discretionary services
- Community Consultation
- Performance Management & Prioritisation

## FORCES FOR IMPROVEMENT



## Modernising the Audit

### WHY?

- Response to the agenda to “Modernise Public Services”
- Contribute to improvement
- Maintain high standards of stewardship
- Apply same principles to ourselves

### AUDIT COMMISSION PRIORITIES

1. Assuring value for money and stewardship
2. Measuring performance
3. Supporting local improvement
4. Focus on users and diversity
5. Supporting capacity improvements
6. Minimising the burden of regulation

## TRANSLATING PRIORITIES INTO ACTION

- Emphasis on risk assessment
- Lower inputs —————> More impact
- Reduced audit fees (20 % or €36m)
- Working with other regulators:
  - Education Inspectors
  - Health & Social Care Inspectors
  - Welfare Benefit Inspectors
  - Housing Inspectorsetc.

## KEY AREAS OF ACTIVITY – PERFORMANCE

- Monitor delivery of NHS Plan
- Comprehensive Performance Assessments in local government
- Joint working

## KEY AREAS OF ACTIVITY – REGULARITY

- Financial statements
  - New approach
  - High level appraisal
  - Focused work only where needed
- Statements of Internal Control
- Key Themes e.g. Financial Management

## OUTCOMES

1. Audit meets international audit standards
2. Contributes to public sector modernisation
3. Reduced public expenditure on fees
4. Improved relevance and quality
5. Fewer staff

# **Modernising public services and modernising the audit (summary of presentation)**

**Matt GOTT**

Head of Performance, Audit Commission

**Stephen TAYLOR**

Head of Audit, Audit Commission

## **Introduction**

Public services in the United Kingdom have been going through a detailed process of review, modernisation and improvement in the last few years. The presentation from the Audit Commission will set out what has been changing and why and also what impact this is having on the audit function.

## **Issues**

There are a number of reasons why the government decided that reforming public services should be a priority over the last few years.

- Quality of some services and performance of some public bodies was weak,
- There were major issues of public concern in the Health Service such as long waiting times and people spending too long in hospital,
- Public authorities not working well in partnership
- Inadequate focus on the users of public services

The desire of the government is to use the forces of communities, effective joint working and regulation to secure improvement in public services.

## **Initiatives**

The concerns over public services have led to a number of initiatives being pursued in the recent past in both local government and the health service.

## Local Government

1. An initiative called “Best Value” was introduced requiring all local authorities to systematically review every service over a 5 year period and ensure they can demonstrate improvement.
2. A more recent initiative of “Comprehensive Performance Assessment” has also been introduced which requires each local authority to be assessed against a standard following a detailed external inspection and an assessment of all services. An improvement plan will then be agreed.
3. Statements of internal control. This is new this year and requires the lead officers in each local authority to formally sign a statement to say that they are satisfied that all systems and controls are effective. This effectively places an increased burden of personal responsibility on top management.

## National Health Service

The NHS initiatives for modernisation started with an emphasis on improved governance and have been followed with modernisation.

1. Controls Assurance was introduced a few years ago which required top management to be accountable for promoting a good control environment and personally certifying that robust controls were in place via a Statement of Internal Control.
2. The “NHS Plan” was then introduced with a number of linked initiatives in place to improve the delivery of health care. This included:
  - more hospitals and beds
  - employing more medical staff
  - closer working between providers of health and social care
  - setting performance targets for improved service delivery
  - more patient involvement
  - introduction of an inspection regime to monitor standards

## Development Areas

Once modernisation work started in both sectors, a number of common issues started to emerge where it was evident that development would be needed in a number of areas.

**Capacity** – A number of public bodies had limited resources and skills to develop new ways of working and therefore this emphasised the need for effective

joint working with other bodies. This includes developing plans for an overall community with integration of local authorities, national health bodies and the voluntary sector. As well as an emphasis on working in partnership, problems with capacity also mean that more opportunities need to be considered for outsourcing to the private sector or ceasing to provide services where they are discretionary.

**Community Consultation** – In order to develop public services for local people, it is important that there is effective consultation with communities to find out what they want. This has been a major development area in both sectors.

**Performance Management and prioritisation** – Continuous improvement requires clear prioritisation and effective performance management to deliver. It is therefore essential that each public body has good structures in place to prioritise, plan, implement, review and revise key targets. In a large number of authorities this has been a major development issue.

### **Impact on the Audit**

In response to the detailed agenda to modernise public services, the Audit Commission is also modernising ways of working with a view to maintaining high standards of stewardship in governance and also contributing to modernisation and improvement.

In practice this means that priorities for the Audit Commission have been designed to reflect key issues that public bodies are concerned about in relation to modernisation including:

- A focus on users and the needs of diverse communities,
- Working with authorities on improvement,
- Supporting capacity developments

Integral to this, the Audit Commission is also committed to reducing the burden of regulation by cutting fees wherever possible (in the UK, audit costs are charged to public bodies).

### **Key work areas**

Within the modernised audit there are some key work areas to be emphasised that support modernisation of public services:

1. Working with Health bodies to ensure that the requirements of the “NHS Plan” are delivered.

2. Carrying out Comprehensive Performance Assessments and updates in local authorities
3. Audit projects across a number of audited bodies to promote joint working
4. Undertaking a more efficient audit of annual accounts that focuses on a high level review of financial statements and targeted work where this may be necessary.
5. Devoting time to selected improvement areas only. E.g.: financial management

### **Outcomes and Benefits**

The benefits of the modernised audit approach will be as follows:

1. All audits meet international auditing standards particularly around risk assessment and knowledge of the audited body.
2. The audit makes a contribution to public sector modernisation
3. Public expenditure on fees is reduced
4. Quality and relevance is improved
5. Fewer audit staff



# **Modernizando los servicios públicos y modernizando la auditoría pública (resumen de ponencia)**

**Matt Gott**

*Head of Performance, Audit Commission*

**Stephen Taylor**

*Head of Audit, Audit Commission*

## **Introducción**

*Los servicios públicos del Reino Unido han experimentado un profundo proceso de revisión, modernización y mejoras en estos últimos años. En la presentación de la Comisión de Fiscalización de las Autoridades Locales y del Servicio Nacional de Salud en Inglaterra y Gales (Audit Commission) se explicarán los motivos y la naturaleza de dichos cambios, así como la influencia que han ejercido en la función fiscalizadora.*

## **Problemáticas**

*El gobierno decidió priorizar la reforma de los servicios públicos durante estos últimos años, debido a los siguientes motivos:*

- *La baja calidad de algunos de los servicios y el bajo rendimiento de algunos organismos públicos*
- *Había problemas importantes que preocupaban al ciudadano en el Servicio de Salud, como las largas listas de espera o la prolongada duración de las estancias en los hospitales*
- *Las autoridades administrativas no trabajaban bien conjuntamente*
- *Enfoque poco apropiado sobre el usuario de los servicios públicos*

*El gobierno desea coordinar el esfuerzo de la comunidad, el trabajo conjunto eficaz y la reglamentación para garantizar la mejora de los servicios públicos.*

## **Iniciativas**

*La preocupación sobre los servicios públicos ha hecho que se hayan llevado a cabo recientemente las siguientes iniciativas, tanto en la Administración local como en el servicio de salud.*

### **Entidades locales**

- 1. Se introdujo una iniciativa llamada “Best Value”, que exige a todas las autoridades locales que revisen sistemáticamente todos los servicios durante un periodo de 5 años, y garanticen que pueden demostrar mejoras en los mismos.*
- 2. Se ha introducido una iniciativa más reciente de “Evaluación global del rendimiento”, que exige la evaluación por terceros de todas las entidades locales respecto a un estándar determinado, tras la inspección detallada y la evaluación de todos los servicios. Después se acordará un plan de mejoras.*
- 3. Declaraciones de control interno. Constituye una novedad este año, y exige a los principales cargos de cada corporación local que firmen documentos en los que declaren estar satisfechos con la eficacia de todos los sistemas y controles. Esta medida incrementa notablemente la responsabilidad personal de los altos cargos administrativos.*

### **Servicio Nacional de Salud (NHS)**

*Las iniciativas del NHS para la modernización comenzaron haciendo énfasis en la mejora de la gobernabilidad, y posteriormente en la modernización.*

- 1. Se introdujo hace unos años un sistema llamado “Controls Assurance”, enfocado a garantizar controles adecuados, que exigía que los altos cargos fuesen responsables de fomentar un marco adecuado para el control y que certificaran la realización de exigentes controles mediante Declaraciones de Control Interno.*
- 2. El “Plan NHS” se introdujo más tarde, con la aplicación de una serie de iniciativas relacionadas con la mejora de la prestación de los servicios de salud.*

*Entre ellas se incluyeron:*

- más hospitales y camas*
- contratación de más personal médico*
- colaboración más estrecha entre los servicios sociales y los servicios de salud*

- establecimiento de objetivos de rendimiento para mejorar la prestación del servicio
- mayor implicación del paciente
- introducción de un régimen de inspecciones para el control de los estándares

### **Áreas a mejorar**

Una vez comenzado el trabajo de modernización de ambos sectores, aparecieron ciertos problemas comunes que mostraron que era imprescindible introducir mejoras en varias áreas.

**Capacidad** – Varias entidades públicas tenían recursos y capacidades limitadas para desarrollar nuevos modos de trabajo, por lo que había aún más necesidad de trabajar conjuntamente con otras entidades. Ello implicaba desarrollar planes para toda la comunidad, integrando a las corporaciones locales, a los organismos nacionales de salud y al sector del voluntariado. Además de poner de relieve la necesidad de trabajar conjuntamente, los problemas de capacidad implicaban considerar mayores posibilidades para la contratación externa en el sector privado, o bien la interrupción de aquellos servicios que no fuesen de obligada prestación.

**Consulta a los usuarios** – Para el desarrollo de los servicios públicos en el ámbito local es importante realizar consultas oportunas a la población para averiguar sus necesidades. Este avance ha tenido muchísima importancia en ambos sectores.

**Gestión del rendimiento y priorización** – La continuidad de las mejoras necesita que se establezcan prioridades y se realice una gestión eficaz del rendimiento. Por tanto, es esencial que todos los organismos públicos tengan una estructura adecuada para priorizar, planificar, aplicar, examinar y revisar los objetivos principales. En muchos de los organismos este tema se considera de gran importancia.

### **Impacto en la auditoría pública**

En respuesta a la detallada agenda de modernización de los servicios públicos, la Audit Commission está asimismo modernizando sus métodos de trabajo, buscando mantener los altos estándares de administración gubernativa y contribuyendo a su modernización y mejora. Esto se traduce en que la Comisión ha fijado sus prioridades para atender los principales problemas que preocupan a los organismos públicos respecto a su modernización, como por ejemplo:

- *Enfoque en los usuarios y las necesidades de las distintas comunidades*
- *Colaborar con las autoridades en su mejora*
- *Apoyar el desarrollo de capacidades*

*Junto a estas prioridades, la Comisión también se compromete a disminuir los costes de sus actuaciones, reduciendo las tarifas cuando ello sea posible (en el Reino Unido, los costes de auditoría corren a cargo de los organismos públicos).*

### **Áreas principales de trabajo**

*En la auditoría modernizada se hará hincapié en las siguientes áreas principales de trabajo, para apoyar la modernización de los servicios públicos:*

- 1. Cooperación con los servicios de salud para garantizar que se alcanzan los requisitos del “Plan NHS”.*
- 2. Realización de Evaluaciones globales del rendimiento, así como acciones de actualización en las administraciones locales.*
- 3. Proyectos de auditoría que incluyan a varios organismos auditados, para promocionar su trabajo en cooperación.*
- 4. Desarrollo de una auditoría más eficiente de las cuentas anuales que se concentre en una revisión de alto nivel de los estados financieros, así como acciones puntuales donde fuese necesario.*
- 5. Dedicar tiempo a áreas de desarrollo previamente seleccionadas. p. ej., gestión financiera*

### **Resultados y mejoras**

*El enfoque modernizado de la auditoría reportará los siguientes beneficios:*

- 1. Toda auditoría cumplirá con las normas de auditoría internacionales, particularmente en lo relativo a evaluación de riesgos y al conocimiento del organismo auditado.*
- 2. La auditoría contribuye a la modernización del sector público*
- 3. Se reduce el coste de auditoría para el erario público*
- 4. Se mejoran la calidad y la relevancia*
- 5. Reducción del personal de auditoría*

# ***Moderniser les services publics et moderniser le contrôle des finances publiques (synthèse de l'exposé)***

**Matt GOTT**

*Head of Performance, Audit Commission*

**Stephen TAYLOR**

*Head of Audit, Audit Commission*

## ***Introduction***

*Ces dernières années, les services publics du Royaume-Uni ont fait l'objet d'une procédure approfondie de contrôle, de modernisation et d'optimisation. Dans le présent document, la Commission de contrôle financier des administrations locales et du Service national de santé en Angleterre et au Pays de Galles (Audit Commission) présente les changements observés, leur motif ainsi que leur impact sur la fonction d'audit du secteur public.*

## ***Problématiques***

*Un certain nombre de facteurs ont incité le gouvernement à faire de la réforme des services publics une priorité:*

- la qualité de certains services et la performance de certains organismes publics étaient insuffisantes ;*
- le Service national de santé était confronté à des difficultés majeures pour la population, telles que les temps d'attente prolongés et les séjours hospitaliers trop longs ;*
- la collaboration des différentes administrations était limitée ;*
- les usagers des services publics n'étaient pas pris en compte de manière adéquate.*

*Le gouvernement entend s'appuyer sur les forces des collectivités, sur une collaboration effective ainsi que sur les dispositions régulatrices pour assurer l'amélioration des services publics.*

## **Initiatives**

*Les préoccupations liées aux services publics ont récemment débouché sur plusieurs initiatives menées à la fois au sein des collectivités locales et du Service national de santé (National Health Service, NHS).*

### **Administrations locales**

- 1. Une initiative intitulée « Economicité » (Best Value) impose à l'ensemble des collectivités locales d'examiner systématiquement chaque service sur une période de 5 ans et de garantir que des améliorations ont été achevées.*
- 2. Une initiative plus récente, intitulée « Evaluation globale de la performance » (Comprehensive Performance Assessment, CPA), impose à chaque collectivité locale d'être évaluée selon une norme, au terme d'une procédure minutieuse d'inspection externe et d'une évaluation de tous les services. Il sera ensuite convenu d'un plan d'amélioration.*
- 3. La déclaration de contrôle interne introduite cette année impose aux responsables de chaque collectivité locale de signer une déclaration formelle par laquelle ils se disent convaincus de l'efficacité de tous les systèmes et contrôles. La responsabilité personnelle des dirigeants communaux est par là-même sensiblement renforcée.*

### **Service national de santé (National Health Service, NHS)**

*Les initiatives lancées par le Service national de santé se sont d'abord focalisées sur une amélioration de la gouvernance avant de se poursuivre par un processus de modernisation.*

- 1. Un système d'assurance du contrôle (Controls Assurance) a été introduit voici quelques années. Conformément à ce système, le personnel de direction est responsable de la mise en place d'un environnement de contrôle approprié et il est tenu de garantir, par une déclaration personnelle de contrôle interne, la réalisation de contrôles intensifs.*
- 2. A suivi le « Programme NHS » (NHS Plan), qui réunit un certain nombre d'initiatives apparentées visant à améliorer la fourniture des soins de santé :*
  - davantage d'hôpitaux et de lits*
  - davantage de personnel médical*
  - une coopération plus étroite entre les services de soins médicaux et les services d'assistance sociale*

- la fixation d'objectifs de performance en vue d'améliorer les services fournis
- une plus grande implication des patients
- l'introduction d'un régime d'inspection permettant un suivi des normes

### **Axes de développement**

Une fois le chantier de modernisation lancé dans ces deux secteurs, des problématiques communes sont apparues, qui ont révélé la nécessité de développer un certain nombre de domaines.

**Capacité** – nombreux sont les organismes publics qui disposaient de ressources et de compétences limitées pour développer de nouvelles méthodes de travail, d'où la nécessité accrue d'une véritable collaboration avec d'autres entités. Ce constat suppose l'élaboration de programmes destinés à une large communauté intégrant les collectivités locales, les organismes nationaux de santé et les organismes bénévoles. Outre le renforcement de la coopération, les problèmes de capacité signifient qu'il faut saisir davantage d'occasions pour externaliser vers le secteur privé ou arrêter de fournir des services là où ces derniers ne revêtent pas un caractère vital.

**Consultation des collectivités** – Afin de développer les services publics à l'attention des populations locales, une consultation efficace doit être réalisée avec les collectivités pour connaître leurs attentes. Ce point a constitué un axe majeur de développement dans les deux secteurs.

**Gestion de la performance et établissement des priorités** – Une amélioration constante nécessite l'établissement de priorités univoques et une véritable gestion de la performance. Il est donc essentiel que chaque organisme public dispose de structures adaptées lui permettant de définir ses priorités, de planifier, de mettre en œuvre, d'examiner et de réviser ses objectifs-clés. Pour un grand nombre d'administrations, ce point a bénéficié d'un traitement prioritaire.

### **Répercussions sur le contrôle des finances publiques**

Le calendrier détaillé de modernisation des services publics a incité la Commission d'audit à moderniser ses méthodes de travail afin de maintenir la qualité de gestion de la gouvernance et de participer à son tour au processus de modernisation et d'amélioration.

Dans la pratique, des priorités ont été établies en fonction des problèmes-clés auxquels sont confrontés les organismes publics en matière de modernisation :

- la prise en compte des usagers et des besoins des différentes collectivités,
- la recherche de mesures d'amélioration en coopération avec les administrations,
- l'aide au développement des capacités.

Dans ce contexte, la Commission d'audit s'est également engagée à réduire les coûts de ses activités en réduisant les honoraires au maximum (au Royaume-Uni, les coûts des audits sont facturés aux organismes publics).

### **Principaux domaines de travail**

L'audit modernisé comprend certains domaines-clés qui contribuent à la modernisation des services publics et qu'il est nécessaire de renforcer :

1. collaborer avec les organismes de santé pour s'assurer que les exigences du « Programme NHS » sont satisfaites ;
2. procéder à des évaluations globales de la performance et à leur actualisation auprès des collectivités locales ;
3. réaliser des projets d'audit dans un certain nombre d'organismes contrôlés afin de promouvoir la coopération ;
4. procéder à un audit plus efficace des comptes annuels, qui mette l'accent sur une vérification pointue et, le cas échéant, un travail ciblé ;
5. consacrer davantage de temps à des domaines d'amélioration sélectionnés comme la gestion financière.

### **Résultats et avantages**

Cette approche modernisée du contrôle des finances publiques doit induire les avantages suivants :

1. tous les contrôles satisfont aux normes d'audit internationales, notamment dans les domaines de l'évaluation des risques et de la connaissance de l'organisme contrôlé ;
2. l'audit contribue à la modernisation du secteur public ;
3. les dépenses publiques liées aux honoraires sont réduites ;
4. la qualité et la pertinence sont optimisées ;
5. l'équipe d'audit est plus restreinte.



# **Die öffentlichen Dienstleistungen modernisieren – die öffentliche Finanzkontrolle modernisieren (Kurzfassung des Referats)**

**Matt GOTT**

*Head of Performance, Audit Commission*

**Stephen TAYLOR**

*Head of Audit, Audit Commission*

## **Einführung**

*Die öffentlichen Dienstleistungen im Vereinigten Königreich haben in den letzten Jahren einen bis ins Detail reichenden Prozess der Überprüfung, Modernisierung und Verbesserung durchlaufen. In dieser Präsentation der Kommission für kommunale Finanzrevision und Finanzkontrolle des nationalen Gesundheitsdienstes in England und Wales (Audit Commission) wird darauf eingegangen, was und warum sich etwas verändert hat, und auch, welche Auswirkungen dies auf die Aufgaben der externen Finanzkontrolle hat.*

## **Themen**

*Es gibt eine ganze Reihe von Gründen für die Entscheidung der Regierung, in den letzten Jahren einer Reform der öffentlichen Dienstleistungen Priorität einzuräumen:*

- *Die Qualität einiger Dienstleistungen und die Leistungsfähigkeit einiger öffentlicher Einrichtungen waren gering.*
- *Im Gesundheitsdienst bestand erheblicher Anlass zu Besorgnis der Öffentlichkeit, etwa die langen Wartezeiten oder die zu langen Aufenthaltszeiten in Krankenhäusern.*
- *Das partnerschaftliche Arbeiten der öffentlichen Stellen war unzureichend.*

- Die Schwerpunktlegung auf die Benutzer öffentlicher Dienstleistungen war unzulänglich.

Es ist der Wunsch der Regierung, die Kräfte der Gemeinwesen, wirkungsvolles gemeinsames Arbeiten und Regelungen so einzusetzen, dass Verbesserungen im Bereich der öffentlichen Dienstleistungen sichergestellt sind.

### **Initiativen**

Die Sorgen über die öffentlichen Dienstleistungen haben zu einer Reihe von Initiativen geführt, die in der jüngeren Vergangenheit sowohl in den Kommunen als auch im Gesundheitswesen verfolgt worden sind.

### **Kommunalverwaltung**

1. Eine Initiative zur Förderung der Wirtschaftlichkeit (Best Value) verlangt von allen Kommunalbehörden, innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren systematisch jede Dienstleistung zu überprüfen und sicherzustellen, dass Verbesserungen nachgewiesen werden können.
2. Eine neuere Initiative zur umfassenden Leistungsbeurteilung (Comprehensive Performance Assessment, CPA) verlangt von jeder kommunalen Behörde, dass sie im Anschluss an eine eingehende externe Inspektion und eine Bewertung aller Dienstleistungen nach einem Standard beurteilt wird. Anschließend wird ein Verbesserungsplan vereinbart.
3. Die dieses Jahr neu eingeführte interne Kontrollerklärung (statement of internal control) verlangt von den leitenden Bediensteten jeder Kommunalbehörde, förmlich eine Erklärung zu unterzeichnen, mit der sie bestätigen, dass sie von der Effektivität aller Systeme und Kontrollen überzeugt sind. Auf diese Weise wird die persönliche Verantwortung des kommunalen Spitzenmanagements wirksam verstärkt.

### **Nationaler Gesundheitsdienst (National Health Service, NHS)**

Die Modernisierungsinitiativen des NHS legten den Nachdruck zunächst auf eine bessere Governance und dann auf die Modernisierung.

1. Vor einigen Jahren wurde ein Kontrollsicherungssystem (Controls Assurance) eingeführt, nach dem das Spitzenmanagement für die Förderung eines guten Kontrollumfelds verantwortlich ist und in einer internen Kontrollerklärung persönlich bescheinigen muss, dass für durchgreifende Kontrollen Sorge getragen wird.

2. Anschließend wurde der "NHS-Plan" mit einer Reihe miteinander verknüpfter Initiativen zur Verbesserung der Gesundheitsversorgung aufgelegt. Dazu gehören:

- mehr Krankenhäuser und Betten,
- die verstärkte Einstellung von medizinischem Personal,
- eine engere Zusammenarbeit zwischen den Leistungserbringern des Gesundheits- und der Sozialfürsorge,
- die Festsetzung von Leistungszielen für eine bessere Dienstleistungserbringung,
- eine stärkere Einbindung der Patienten,
- die Einführung eines Inspektionssystems zur Überwachung der Standards.

### **Entwicklungsbedürftige Bereiche**

Nachdem die Modernisierungsarbeit in beiden Sektoren angelaufen war, hat sich eine Reihe gemeinsamer Fragestellungen herauskristallisiert, die deutlich gemacht haben, dass in etlichen Bereichen Weiterentwicklungsbedarf besteht.

**Befähigung** – Nicht wenige öffentliche Einrichtungen verfügten nur über begrenzte Ressourcen, Fähigkeiten und Kenntnisse, um neue Wege des Arbeitens zu beschreiten. Umso stärker trat die Notwendigkeit eines effektiven gemeinsamen Arbeitens mit anderen Einrichtungen zu Tage. Hierzu gehört die Entwicklung von Plänen für ein ganzes Gemeinwesen unter Einbindung kommunaler Stellen, nationaler Gesundheitsbehörden und des Freiwilligensektors. Neben der Betonung auf partnerschaftliches Arbeiten bedeuten Befähigungsprobleme aber auch, dass mehr Chancen zur Auslagerung in den privaten Sektor oder zur Aufgabe von Dienstleistungen da, wo sie nach Gutdünken erfolgen, in Erwägung gezogen werden müssen.

**Konsultation des Gemeinwesens** – Wenn öffentliche Dienstleistungen für die Menschen vor Ort entwickeln werden sollen, ist es wichtig, dass eine wirksame Konsultation des Gemeinwesens stattfindet, um herauszufinden, was die Menschen wollen. Dies war in beiden Sektoren ein zentraler Entwicklungsbereich.

**Leistungsmanagement und Prioritisierung** – Kontinuierliche Verbesserungen erfordern eine klare Prioritätensetzung und ein effektives Leistungsmanagement. Es kommt daher wesentlich darauf an, dass jede

öffentliche Einrichtung über die geeigneten Strukturen zur Priorisierung, Planung, Verbesserung, Überprüfung und Revidierung von Schlüsselzielsetzungen verfügt. Bei einer großen Zahl von Stellen war dies ein wichtiges Entwicklungsthema.

### **Auswirkungen auf die externe Finanzkontrolle**

Als Reaktion auf die detaillierte Agenda zur Modernisierung der öffentlichen Dienstleistungen modernisiert auch die Audit Commission ihre Arbeitsmethoden mit dem Ziel, hohe Standards der Governance-Aufsichtsführung zu halten und selbst ebenfalls zur Modernisierung und Verbesserung beizutragen.

In der Praxis bedeutet dies, dass Prioritäten für die Kommission gesetzt wurden, in denen Schlüsselthemen berücksichtigt sind, mit denen sich öffentliche Einrichtungen im Zusammenhang mit der Modernisierung beschäftigen. Dies sind u.a.:

- Schwerpunktlegung auf die Benutzer und die Bedürfnisse verschiedener Gemeinwesen,
- Arbeit an Verbesserungen zusammen mit den Behörden,
- Unterstützung der Befähigungsentwicklung.

Dazu gehört auch wesentlich, dass sich die Kommission durch Senkung der Prüfungsgebühren, wo immer dies möglich ist (im Vereinigten Königreich werden die Prüfungskosten den öffentlichen Einrichtungen in Rechnung gestellt), um eine Verringerung der Kosten ihrer Aktivitäten bemüht.

### **Schlüsselarbeitsbereiche**

Innerhalb der modernisierten öffentlichen Finanzkontrolle muss verstärkter Nachdruck auf einige Schlüsselarbeitsbereiche gelegt werden, die die Modernisierung der öffentlichen Dienstleistungen unterstützen:

1. Zusammenarbeit mit den Gesundheitsbehörden, um sicherzustellen, dass die Anforderungen des "NHS-Plans" erfüllt werden,
2. Durchführung von umfassenden Leistungsbeurteilungen und ihrer Aktualisierungen bei kommunalen Behörden,
3. Prüfungsprojekte in mehreren geprüften Einrichtungen, um gemeinsames Arbeiten zu fördern,

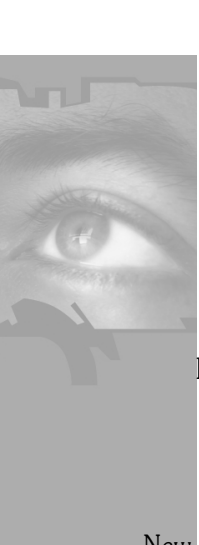
4. *effizientere Prüfungen von Jahresrechnungen, die sich auf eine Bilanzprüfung auf hohem Niveau und gezielte Arbeit da, wo dies erforderlich sein sollte, konzentrieren,*
5. *genügend Zeit nur für ausgewählte verbesserungsbedürftige Bereiche, z.B. Finanzmanagement.*

### ***Ergebnisse und Vorteile***

*Die Vorteile des modernisierten Ansatzes für die öffentliche Finanzkontrolle stellen sich wie folgt dar:*

1. *Alle Rechnungsprüfungen erfüllen internationale Prüfungsgrundsätze, insbesondere im Bereich der Risikobewertung und der Kenntnis der geprüften Einrichtung.*
2. *Die Prüfungen leisten einen Beitrag zur Modernisierung des öffentlichen Sektors.*
3. *Die öffentlichen Ausgaben für Prüfungsgebühren sinken.*
4. *Die Qualität und Relevanz werden verbessert.*
5. *Weniger Prüfungspersonal.*





## How to audit a coalition agreement? (summary of presentation)

**Robert B. M. MUL**

Director of the Audit Office of Rotterdam (*Rekenkamer Rotterdam*)

New Public Management (NPM) is an umbrella term that refers to different dimensions of administrative and management reform in the public sector like for example privatization, marketisation (contracting out, vouchers etc.), decentralisation to agencies or local government, output orientation and quality-systems. These reforms certainly have an impact on public sector audit. In fact, exactly this influence was an object of an international research some years ago by academics and central government auditors from France, Finland, the Netherlands, Norway and the United Kingdom. In their book 'Performance or Compliance' (Oxford University Press 1999) they described the interactions between performance audit and NPM.

They described how NPM and, in particular, performance audit share the same value-emphasis. The previous administrative systems stressed the correct allocation of finance to the appropriate budgetary 'lines', the economical use of inputs, and the conformity of actions with prescribed procedures. The new approaches claim to give more flexibility with respect to inputs and processes in return for stronger monitoring and evaluation of performance i.e. outputs and outcomes. Performance audit has developed as a complement to traditional audit, just as the NPM claims to add managerial efficiency and effectiveness to the traditional bureaucratic values of prudence and procedural correctness. The parallels between the development of public-sector managerialism and the development of performance audit are intimate. In his powerful 1997 pamphlet 'The audit society' Michael Power underlined that performance audit and NPM both proceed from the same set of values, both are entwined within the same reform ethic, both first tentatively manifested themselves during the 1960s and 1970s, but put their roots down more deeply and widely during the fiscally more austere 1980s.

Nevertheless, it is my opinion that these authors, mainly social scientists, underestimate the impact of NPM on financial audit. If I just mentioned the

introduction of an NPM tool as accrual accounting, it is clear that financial audit is modernising as well.

In the Netherlands, most dominant in all these NPM reforms is the shift to output orientation. Just spending the budget to its limit in line with the procedural requirements no longer satisfies. Results have to be produced. Or at least, that is the dominant tendency nowadays. They must be measured, reported and accounted for and finally be audited. And there it is where we come in. For a performance auditor, the inclusion of measurable objectives in a policy is a *sine qua non* for a successful audit. How many auditors have not enthusiastically started a performance audit of a certain policy, only to find out at the end that policy goals had never been properly set? Or that the original clear set of objectives had been brutally mixed into a fuzzy political compromise?

The city government of Rotterdam, however, has a relatively long history of focussing on the production of SMART results. Results which are Specific, Measurable, Actual, Relevant and which have to be obtained in Time. Being the city with the largest port in the world, local government and other landlubbers prefer the use of nautical terms. Therefore in 1997, the city executive started with the introduction of the so called 'beacons'. For those who do not sail: a beacon is a fixed sign at sea which helps the captain to set his course. As an instrument of management reform it is supposed to compare the promised results in the near future with the zero setting at the start. Is there any progress during the years? In Rotterdam, the special way in which beacons were planned, made it a unique instrument. While all other cities and central government have introduced the output orientation into the annual budget cycle, Rotterdam has connected it with its most important political paper: the full term coalition agreement. The 1998-2002 city government promised at the start of the term to realise 41 beacons within four years. The beacons varied from the growth of employment with 10,000 extra jobs in the region to the construction of extra 7 kilometres of bicycle track in the city each year. In 2000 the Rekenkamer started a self-initiated audit. We wondered what progress had been made by mid-term. Several councillors were surprised and a bit annoyed that we addressed that topic; they never ever talked about it. Which was exactly one of our reasons for initiating this particular audit. In the end we found out that out of the 41 beacons, 7 were well on course, 12 were delayed and for 22 their situation was unknown. So we published our report under the title: 'Beacons in the fog'. The executive hurried to respond with a strategy paper: 'Beacons out of the fog'. But they were running out of time: elections were coming up.



Their successors in 2002 once again chose to make their voters specific promises although they abolished the term 'beacons' and shifted to 'measurable goals'. As the mayor told me while I was visiting the executive's meeting:

- I will never want to hear that word anymore, Mr Mull!
- But Mayor, I replied, a so-called measurable goal has exactly the same managerial significance as beacons had until now. We can use a bit of consistency in local government.

However, it was clear that I underestimated the political importance of an Orwellian shift in rethorics, once the new executive is in power. Their coalition agreement consists of 6 top priorities, 56 priorities and 87 objectives. Top priority number one is safety. One of the 56 priorities is neighbourhood safety. While one of its objectives is to keep the neighbourhood clean at a certain level. Both neighbourhood safety and cleansing have been transformed into measurable goals. Each year the executive reports what progress has been made regarding the actual performance. The city council has requested the Rekenkamer Rotterdam to audit this report each year and to state whether the results which are presented are true and fair. In this way the Rekenkamer provides assurance about the non-financial results from the annual report. Auditing the performance as it is reported to the council by the auditee, comes very close to a traditional financial audit of the accounts in the annual report. In fact, they are complementary; we have filled the gap.

# **Cómo fiscalizar los acuerdos de un gobierno de coalición? (resumen de ponencia)**

**Robert B. M. MUL**

*Director de la Cámara de Cuentas de Rotterdam*

*La Nueva Gestión Pública es un término genérico que hace referencia a distintos aspectos de la reforma de la Administración y de la gestión del sector público, como pueden ser la privatización, la “mercadización” (externalización y otros), la descentralización a otros organismos o a la Administración local, un enfoque dirigido a los resultados, así como el aspecto de los sistemas de calidad. Estas reformas, sin duda alguna, afectan a la auditoría del sector público. De hecho, esta influencia fue objeto de un estudio a nivel internacional llevado a cabo hace unos años por académicos y auditores del sector público estatal procedentes de Francia, Finlandia, Países Bajos, Noruega y Reino Unido cuyos resultados fueron recogidos en una publicación titulada *Performance or Compliance* (Oxford University Press 1999) en la cual se hace una descripción de la interacción que existe entre la auditoría de gestión (o auditoría operativa, que consiste en el examen de la economía, eficiencia y eficacia de la gestión) y la Nueva Gestión Pública.*

*En dicha publicación sus autores explican cómo la Nueva Gestión Pública y, en particular, la auditoría de la gestión comparten las mismas prioridades. Los anteriores sistemas administrativos insistían en que los fondos fueran asignados a las partidas presupuestarias adecuadas, en que los recursos fueran utilizados de manera económica y en que se actuase conforme a los procedimientos establecidos. Los nuevos enfoques pretenden ser más flexibles con respecto a las aportaciones y a los procesos a seguir a fin de lograr a cambio que la supervisión y la evaluación de la gestión (es decir, el rendimiento y los resultados) sean mucho más profundos. La auditoría de la gestión se ha desarrollado como complemento a la auditoría tradicional, del mismo modo que la Nueva Gestión Pública pretende añadir eficiencia y eficacia de gestión a los valores administrativos tradicionales de prudencia y*

de lo apropiado en los procedimientos. Las similitudes que existen entre el desarrollo de la gestión del sector público y el de la auditoría de gestión son considerables. En su publicación de 1997 titulada *The audit society*, Michael Power subraya que tanto la auditoría de la gestión como la Nueva Gestión Pública proceden del mismo conjunto de valores, ambas están relacionadas con la misma ética de reforma y tanto una como otra se manifestaron en un primer momento durante los años 60 y 70, aunque su establecimiento no se produjo hasta los 80, años de una mayor austeridad económica.

Sin embargo, considero que estos autores, la mayoría de ellos sociólogos, subestiman la repercusión que tiene la Nueva Gestión Pública en la auditoría financiera. Si acabo de mencionar la introducción de una herramienta de la Nueva Gestión Pública como puede ser la contabilidad en valores devengados, está claro que la auditoría financiera también se encuentra en proceso de modernización.

En los Países Bajos, lo que más prevalece en todas estas reformas de la Nueva Gestión Pública es el giro que se ha producido hacia un enfoque dirigido a los resultados. Solo el hecho de gastar la totalidad de los recursos presupuestados conforme a unos requisitos de carácter exclusivamente procedimental ya no es satisfactorio. Deben conseguirse unos resultados concretos. O, al menos, esa es la tendencia dominante en estos momentos. Los resultados deben medirse, ser comunicados, se debe dar cuenta de ellos y, por último, éstos deben ser fiscalizados. Aquí es donde intervenimos nosotros. Para un auditor que se dedica a fiscalizar la gestión, la inclusión en una política determinada de unos objetivos mensurables es condición indispensable para que una auditoría salga bien. ¿Cuántos auditores no han empezado con entusiasmo una auditoría de la gestión de una política concreta únicamente para enterarse al final de que nunca se fijaron adecuadamente los objetivos que se pretendía alcanzar? O incluso descubrir que los objetivos que se habían fijado en un principio se habían visto truncados debido a un compromiso político?

El gobierno de la ciudad de Rotterdam, no obstante, cuenta con una larga historia en cuanto a la importancia que siempre ha concedido a la consecución de unos resultados con unas características específicas (“SMART results”): Unos resultados que sean concretos (“specific”), que se puedan medir (“measurable”), que sean reales (“actual”), de relevancia (“relevant”) y, por último, que se obtengan dentro del plazo fijado (“on time”). Siendo Rotterdam la ciudad portuaria más grande del mundo, el gobierno local y

los marineros de agua dulce prefieren la utilización de terminología náutica. Así, en 1997, el Ejecutivo de la ciudad comenzó a introducir las denominadas “balizas”. Para aquellos que no están familiarizados con el mundo de la navegación: una baliza es una señal fija en el mar que sirve de ayuda a la orientación de los navegantes. Como instrumento utilizado en la reforma de la gestión, consiste en comparar los resultados que se espera poder alcanzar en un futuro próximo con el estado inicial. ¿Se ha conseguido alguna mejora con el tiempo? En Rotterdam, la manera concreta en que se procedió a la planificación de estas “balizas”, hizo de ello un instrumento único. Mientras que el resto de ciudades y el gobierno central han adoptado un enfoque dirigido a la consecución de resultados en el ciclo del presupuesto anual, Rotterdam lo ha vinculado con su declaración de política general más importante: el acuerdo de coalición de gobierno para el mandato completo. El gobierno de la ciudad durante el periodo 1998-2002 prometió al comienzo de su mandato llevar a cabo la realización de 41 “balizas” en un plazo de cuatro años. Estas “balizas” iban desde el crecimiento de empleo, con la creación de 10.000 puestos de trabajo adicionales en la región hasta la construcción de 7 kilómetros más de carriles para bicicletas en la ciudad cada año. En 2000 la Cámara de Cuentas inició una auditoría por iniciativa propia. Nos preguntamos qué avances se habían conseguido a mitad del mandato. Varios concejales se sorprendieron e incluso se sintieron un poco enojados por el hecho de que la Cámara de Cuentas se hubiera acercado a este tema del que ellos nunca hablaron. Ésta fue una de las razones que hicieron que decidiéramos iniciar esta auditoría. Al final descubrimos que de las 41 “balizas” previstas en un principio, sólo 7 estaban ya bien encaminadas, 12 tenían retraso y de la situación de las 22 balizas restantes no se sabía nada. De manera que decidimos publicar nuestro informe con el título: “Balizas en la niebla”. El gobierno local se apresuró a contestar con un documento oficial: “Balizas fuera de la niebla”. Aunque de todos modos disponía de poco tiempo: la celebración de los siguientes comicios estaba ya muy próxima.

En 2002 sus sucesores nuevamente hicieron promesas a sus votantes, aunque esta vez suprimieron la palabra “balizas” y, en su lugar, utilizaron el término “objetivos mensurables”. Tal como el Alcalde me dijo en su día cuando asistí a la reunión del Ejecutivo:

- No quiero volver a oír esa palabra nunca más, Sr. Mul!”
- Pero, Sr. Alcalde, contesté yo, un objetivo que se puede medir tiene exactamente la misma importancia con relación a la gestión que hasta

*ahora han tenido las balizas. Podríamos ser un poco coherentes en la Administración local.*

*Sin embargo, quedó claro que yo había subestimado la relevancia política de un giro retórico propio de Orwell, una vez el nuevo gobierno estaba en el poder. El acuerdo de coalición de gobierno consta de 6 máximas prioridades, 56 prioridades y 87 objetivos. Entre las prioridades máximas, la que ocupa el primer lugar es la seguridad ciudadana. Una de las 56 prioridades es la seguridad vecinal. Mientras que uno de sus objetivos es mantener limpio el vecindario a un cierto nivel. Así, tanto la seguridad vecinal como la limpieza han pasado a convertirse en objetivos mensurables. Cada año el Ejecutivo informa sobre los avances que se han obtenido en cuanto a la gestión real. El concejo municipal ha solicitado a la Cámara de Cuentas de Rotterdam que fiscalice este informe anualmente y declare si los resultados expuestos en el informe se corresponden con la realidad. De esta manera la Cámara de Cuentas ofrece garantía sobre los resultados no financieros contenidos en dicho informe anual. La auditoría de la gestión, tal como ésta es presentada al concejo municipal por parte de la entidad auditada, está muy próxima a la tradicional auditoría financiera de las cuentas en el informe anual. De hecho, ambas se complementan: hemos llenado un hueco que existía hasta ahora.*

# **Le contrôle des accords d'un gouvernement de coalition (synthèse de l'exposé)**

**Robert B. M. MUL**

*Président de la Chambre des Comptes de Rotterdam*

*La « nouvelle gestion publique » est un terme générique qui recouvre différentes dimensions de la réforme des pratiques d'administration et de gestion du secteur public, que ce soit la privatisation, la marchandisation (externalisation et autres), la décentralisation au profit d'entités ou d'autorités locales, l'orientation sur les résultats ou encore les systèmes de qualité. Ces réformes ont indubitablement eu un impact sur le contrôle des finances publiques. Ces répercussions ont même été au centre d'un travail de recherche international, mené il y a quelques années par des universitaires et des contrôleurs des comptes des administrations centrales originaires de France, de Finlande, des Pays-Bas, de Norvège et du Royaume-Uni. Dans un recueil intitulé *Performance or Compliance* (Oxford University Press 1999), ils ont décrit les interactions entre l'audit de performance c'est-à-dire le respect des principes d'efficacité, d'efficience et d'économie et la nouvelle gestion publique.*

*Ils expliquent dans quelle mesure la nouvelle gestion publique et l'audit de performance partagent la même orientation. Les anciens systèmes administratifs mettaient en avant la distribution adéquate des fonds vers les lignes budgétaires, l'utilisation économique des ressources et la conformité des actions avec les procédures prescrites. Les nouvelles approches prétendent introduire plus de flexibilité au niveau des facteurs introduits et des processus en échange d'une surveillance et d'une évaluation de la performance (c'est-à-dire des réalisations) renforcées. L'audit de performance s'est développé dans le prolongement de l'audit traditionnel, tout comme la nouvelle gestion publique prétend ajouter l'efficacité et l'efficience managériale aux valeurs bureaucratiques de prudence et d'exactitude procédurale. Mais le parallèle pouvant être tracé entre l'émergence d'une pensée managériale au sein du secteur public et la généralisation de l'audit de performance ne s'arrête pas là. En 1997, dans un virulent pamphlet intitulé *The audit**

society, Michael Power signalait que l'audit de performance et la nouvelle gestion publique procédaient tous deux des mêmes valeurs, qu'ils s'inséraient tous deux au sein de la même éthique de réforme et qu'ils s'étaient tous deux timidement manifestés au cours des années 60 et 70 avant de s'enraciner plus profondément et plus largement durant la période d'austérité budgétaire des années 80.

Néanmoins, ces auteurs, pour la plupart issus des sciences sociales, sous-estiment selon moi l'impact que la nouvelle gestion publique a eu sur l'audit financier. Si je viens de mentionner l'introduction d'un outil de la nouvelle gestion publique comme la comptabilité des engagements, il est tout aussi clair que l'audit financier se modernise également.

Aux Pays-Bas, ces réformes de la gestion publique s'expriment avant tout par le glissement vers une orientation sur les résultats. Le simple fait de dépenser le budget dans le respect des procédures prescrites ne suffit plus : les résultats doivent être au rendez-vous. Telle est du moins la tendance dominante actuelle. Les résultats doivent faire l'objet d'évaluations, de rapports, de justifications et, en fin de compte, d'audits. C'est précisément là où nous intervenons. Pour notre métier, l'insertion d'objectifs mesurables dès la formulation des politiques est la condition sine qua non d'un audit de performance réussi. Combien de contrôleurs se sont-ils lancés avec enthousiasme dans un audit de performance d'une politique pour finalement découvrir que les objectifs n'avaient jamais été fixés convenablement ? Combien d'autres se sont-ils aperçus que le catalogue des objectifs originels s'était dissous dans un compromis politique flou ?

Depuis de longues années, la municipalité de Rotterdam s'est concentrée pour sa part sur la production de résultats répondant à la formule « SMART » (Specific, Measurable, Actual, Relevant, on Time). Autrement dit, les résultats doivent être spécifiques, mesurables, réels, pertinents et fournis en temps voulu. Opérant dans la ville dotée du plus grand port du monde, l'administration locale et d'autres marins d'eau douce préfèrent recourir à des termes empruntés du nautisme. Voilà pourquoi, en 1997, les responsables de la municipalité ont commencé à parler de « balises ». Pour le profane en matière de navigation, une balise est un signal fixe en mer qui permet au capitaine de suivre son cap. En tant qu'instrument de la réforme de la gestion, la balise est supposée comparer les résultats attendus à terme à la situation initiale. Y a-t-il eu un progrès au cours de la période écoulée ? A Rotterdam, la manière très spéciale dont ces balises ont été conçues en ont fait un instrument unique. Alors que toutes les autres

municipalités et l'administration centrale avaient introduit l'orientation sur les résultats dans le cycle du budget annuel, Rotterdam l'avait reliée à sa déclaration de politique générale la plus importante: « le programme de majorité municipale pour la mandature ». L'équipe municipale en poste entre 1998 et 2002 avait promis, au début de son mandat, de réaliser 41 balises en quatre ans. Ces balises allaient de l'emploi, avec 10 000 créations de postes dans la région, à la construction de 7 kilomètres de pistes cyclables dans la ville chaque année. En 2000, la Chambre des comptes a lancé un audit de sa propre initiative. Nous désirions mesurer le chemin parcouru à mi-mandat. Plusieurs conseillers municipaux ont alors été surpris et quelque peu contrariés que nous nous saisissions de ce sujet, dont ils ne parlaient jamais. Cela constituait précisément l'une des motivations pour lancer cet audit particulier. Au bout du compte, nous avons constaté que sur les 41 balises, 7 étaient bien engagées, 12 avaient du retard et 22 étaient dans une situation indéterminée. Aussi avons-nous publié le rapport sous le titre: « Des balises dans la brume », rapport auquel l'équipe municipale s'est empressée de répondre par un document officiel: « Des balises sortent de la brume ». Mais son temps était compté : les élections approchaient.

En 2002, leurs successeurs choisirent eux aussi de faire des promesses précises aux électeurs, en abandonnant toutefois le terme de « balises » au profit de celui d' « objectifs mesurables ». Au cours d'une réunion organisée par la nouvelle majorité, le Maire me déclara ainsi:

- Je ne veux plus jamais entendre ce mot, Monsieur Mul !
- Mais Monsieur le Maire, rétorquai-je, un « objectif mesurable » a exactement la même fonction de gestion que les anciennes « balises ». Nous pourrions faire œuvre de cohérence dans l'action municipale.

Pourtant, une fois la nouvelle équipe en place, il s'est avéré que j'avais sous-estimé la portée politique de ce glissement rhétorique au caractère hautement orwellien. Ce programme de majorité municipale comportait 6 axes prioritaires, 56 priorités et 87 objectifs. Son axe prioritaire numéro 1 était la sécurité. L'une des 56 priorités était la sécurité du voisinage. L'un des objectifs était de garder le voisinage dans un certain état de propreté. La sécurité du voisinage et le nettoyage étaient tous deux transformés en objectifs mesurables. Chaque année, un rapport rend compte des progrès accomplis au regard de la performance réelle. Le conseil municipal a demandé à la Chambre des comptes de Rotterdam d'examiner ce rapport et de préciser si les résultats présentés donnaient une image fidèle de la



*réalité. Dans une certaine mesure, la Chambre des comptes se porte garant pour la partie non-financière du rapport annuel. L'audit de la performance telle qu'elle est rapportée au conseil par l'instance auditée est très proche d'un audit financier traditionnel des comptes figurant au rapport annuel. En fait, ils sont complémentaires ; nous avons donc jeté une passerelle.*

# **Wie kann man die Abkommen einer Koalitionsregierung prüfen? (Kurzfassung des Referats)**

**Robert B. M. MUL**

*Leitender Direktor der Rechnungskammer Rotterdam*

*“New Public Management” (NPM) ist ein Dachbegriff, der auf unterschiedliche Dimensionen von Verwaltungs- und Verwaltungsführungsreformen im öffentlichen Sektor wie zum Beispiel Privatisation, Marketisation (Auslagerung und andere), Dezentralisierung zu Gunsten von Behörden oder Kommunen, Output-Orientierung und Qualitätssysteme Bezug nimmt. Diese Reformen haben zweifelsohne auch Auswirkungen auf die öffentliche Finanzkontrolle. Genau dieser Einfluss war vor einigen Jahren Gegenstand einer internationalen Forschungsarbeit von Hochschulangehörigen und zentralstaatlichen Rechnungsprüfern in Frankreich, Finnland, den Niederlanden, Norwegen und dem Vereinigten Königreich. In ihrem Buch “Performance or Compliance” (Oxford University Press, 1999) beschreiben sie die Interaktionen zwischen Wirtschaftlichkeitsprüfung i.S.v. Untersuchung der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit i.e.S. und der Wirksamkeit und NPM.*

*Sie beschreiben, inwieweit NPM und insbesondere Wirtschaftlichkeitsprüfungen dieselbe Wertbetonung aufweisen. Die früheren Verwaltungssysteme betonten die korrekte Zuteilung der Geldmittel zu adäquaten Haushaltlinien, die wirtschaftliche Nutzung von Inputs und die Übereinstimmung der Handlungen mit vorgeschriebenen Verfahren. Die neuen Ansätze erheben den Anspruch, mehr Flexibilität bei Input und Prozessen im Gegenzug für strengere Überwachung und Evaluierung der Leistung, d.h. Output und Outcome, zu ermöglichen. Wirtschaftlichkeitsprüfungen haben sich als Ergänzung der traditionellen Rechnungsprüfung entwickelt und erheben wie NPM den Anspruch, den traditionellen bürokratischen Werten der Sorgfalt und der Verfahrenskorrektheit Effizienz und Effektivität im Management hinzuzufügen. Zwischen der Entwicklung des Managementdenkens im öffentlichen Sektor und der Entwicklung von*

Wirtschaftlichkeitsprüfungen bestehen enge Parallelen. In seiner aussagestarken Streitschrift "The audit society" hob Michael Power 1997 hervor, dass Wirtschaftlichkeitsprüfungen und NPM beide aus demselben Wertekanon hervorgegangen sind, dass beide mit derselben Reformethik verflochten sind und dass beide zunächst versuchsweise in den 1960er und 1970er Jahren auftraten und dann in den steuerlich enthaltsameren 1980er Jahren tiefer und weiter ihre Wurzeln schlugen.

Trotzdem unterschätzen diese Autoren, vorwiegend Sozialwissenschaftler, meines Erachtens die Auswirkungen des NPM auf die Rechnungsprüfung. Wenn ich gerade die Einführung eines NPM-Instruments wie der periodengerechten Rechnungslegung erwähnt habe, dann ist klar, dass sich auch die Rechnungsprüfung modernisiert.

In den Niederlanden ist der dominierendste Aspekt bei allen diesen NPM-Reformen die Umstellung auf Output-Orientierung. Einfach die Haushaltsmittel bis zur vorgegebenen Grenze im Einklang mit den Verfahrensanforderungen auszugeben, befriedigt nicht mehr. Es müssen Ergebnisse erzielt werden. Zumindest ist dies heutzutage die dominierende Tendenz. Sie müssen gemessen, es muss über sie Bericht erstattet, sie müssen begründet und schließlich geprüft werden. Und hier kommen wir ins Spiel. Für einen Prüfer der Wirtschaftlichkeit ist der Einbau messbarer Ziele in eine Politik eine unabdingbare Voraussetzung für eine erfolgreiche Prüfung. Wie viele Prüfer haben sich nicht begeistert an die Wirtschaftlichkeitsprüfung einer Politik gemacht, nur um am Ende herauszufinden, dass nie richtig Politikziele festgesetzt wurden? Oder dass das ursprüngliche klare Zielepaket brutal in einen politischen Wischiwaschi-kompromiss gezwängt wurde?

Die Verwaltung der Stadt Rotterdam kann jedoch auf eine relativ lange Geschichte bei der Ausrichtung auf die Erzielung so genannter "SMART"-Ergebnisse zurückblicken, d.h. Ergebnisse, die spezifisch ("specific"), messbar ("measurable"), aktuell ("actual"), relevant ("relevant") sind und "timely", also im Zeitrahmen, erreicht werden müssen. Da Rotterdam die Stadt mit dem größten Hafen der Welt ist, verwenden die Stadtväter und andere Landratten gerne Begriffe aus der Seefahrt. Deshalb begann die Stadtexekutive 1997 mit der Einführung der so genannten "Baken". Für alle, die nicht segeln: Eine Bake ist ein festes Zeichen auf See, das dem Kapitän hilft, den Kurs zu halten. Als Managementreforminstrument soll sie die für die nahe Zukunft versprochenen Ergebnisse mit dem Ausgangspunkt null vergleichen helfen. Ist es in diesen Jahren zu

Fortschritten gekommen? In Rotterdam wurden die Baken dadurch, wie sie geplant wurden, zu einem einzigartigen Instrument. Während alle anderen Stadtverwaltungen und die Zentralregierung die Output-Orientierung in den jährlichen Haushaltszyklus eingeführt haben, hat Rotterdam sie mit seinem wichtigsten politischen Dokument verzahnt, der Koalitionsvereinbarung für die gesamte Legislaturperiode. Die Stadtexekutive 1998-2002 versprach zu Beginn der Amtsperiode, innerhalb von vier Jahren 41 Baken umzusetzen. Die Baken reichten von Beschäftigungswachstum um 10.000 zusätzliche Stellen in der Region bis zum Bau von weiteren 7 Kilometern Fahrradwege in der Stadt pro Jahr. Im Jahr 2000 begann die Rechnungskammer eine Prüfung aus eigener Initiative. Wir fragten uns, welche Fortschritte zur Halbzeit erzielt worden waren. Einige Stadträte waren überrascht und sogar etwas verärgert darüber, dass wir dieses Thema aufgriffen. Sie hatten sich darüber noch nie Gedanken gemacht. Genau dies war jedoch einer der Gründe dafür, dass wir diese besondere Prüfung in Angriff nahmen. Letztendlich fanden wir heraus, dass von den 41 Baken 7 auf dem richtigen Weg, 12 in Verzug und bei 22 die Lage unbekannt war. Wir veröffentlichten unseren Bericht deshalb mit dem Titel "Beacons in the fog" (Baken im Nebel). Die Stadtexekutive beeilte sich, mit einem Strategiepapier "Beacons out of the fog" (Baken tauchen aus dem Nebel auf) zu antworten. Doch ihnen ging die Zeit aus. Wahlen standen vor der Tür.

Ihre Nachfolger entschieden sich 2002 einmal mehr, ihren Wählern bestimmte Versprechungen zu machen, gaben aber den Begriff "Baken" auf und gingen zu dem der "messbaren Ziele" über. Der Bürgermeister sagte mir bei meinem Besuch auf der Stadtratssitzung:


"Ich will dieses Wort nie wieder hören, Herr Mul!"

"Aber Herr Bürgermeister", erwiderte ich, "ein so genanntes messbares Ziel hat exakt dieselbe Managementbedeutung, wie sie bis jetzt die Baken hatten. Ein wenig Konsequenz in der kommunalen Selbstverwaltung wäre eigentlich nicht schlecht."

Es war jedoch klar, dass ich die politische Bedeutung des Orwellschen Rhetorikwechsels unterschätzt hatte, sobald der neue Stadtrat an der Macht ist. Seine Koalitionsvereinbarung besteht aus 6 Topprioritäten, 56 Prioritäten und 87 Zielen. Toppriorität Nummer eins ist Sicherheit. Eine der 56 Prioritäten ist Nachbarschaftssicherheit. Eines der zugehörigen Ziele ist dann, die Umgebung in der Nachbarschaft in gewissem Grade sauber zu halten. Sowohl Nachbarschaftssicherheit als auch Reinigung wurden

*in messbare Ziele überführt. Jedes Jahr erstattet die Stadtexekutive Bericht darüber, welche Fortschritte bei der tatsächlichen Leistung erzielt worden sind. Der Stadtrat hat die Rechnungskammer Rotterdam gebeten, diesen Bericht jedes Jahr zu prüfen und festzustellen, ob die vorgelegten Ergebnisse ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermitteln. Auf diese Weise bietet die Rechnungskammer Sicherheit in Bezug auf die nichtfinanziellen Ergebnisse aus dem Jahresbericht. Die Leistung so, wie von der geprüften Stelle dem Stadtrat über sie Bericht erstattet wird, zu prüfen, kommt einer traditionellen Prüfung der Rechnungen im Jahresbericht sehr nahe. Tatsächlich ergänzen sie einander. Wir haben also die Lücke geschlossen.*





# Begleitende Prüfung des Sächsischen Rechnungshofs zur Umsetzung der Verwaltungsmodernisierung in den Kommunen

**Karl-Heinz BINUS**

Rechnungshofdirektor, Sächsischer Rechnungshof

## **1 Problemstellung**

Die Kommunalverwaltungen stehen vor tief greifenden und teilweise grundsätzlichen Veränderungen.

Der gegenwärtige Reformprozess ist mit folgenden Forderungen verbunden:

- größere Flexibilität in der Wahrnehmung kommunaler Angelegenheiten;
- Straffung der Verwaltung;
- mehr Effizienz und Effektivität;
- größere Transparenz;
- Lockerung traditioneller Formen der Verantwortung;
- Dezentralisierung;
- Privatisierung;
- bürgerfreundliches Verwaltungshandeln;
- Verantwortungsabgrenzung zwischen "Politik" und Verwaltung.

Der Sächsische Rechnungshof (SRH) sieht in diesem Reformprozess seine Aufgabe in erster Linie als Berater und Begleiter. Kommunalverwaltungen sowie Gesetz- und Ordnungsgeber sollen bei den anstehenden Reformmaßnahmen unterstützt werden, dies insbesondere durch Empfehlungen zur Umsetzung von Reformmaßnahmen.

## 2 Prüfungsmethodik und Prüfungsabgrenzung

Zur Erarbeitung von praxisnahen Hinweisen und Entscheidungshilfen im Reformprozess erfolgte dementsprechend eine begleitende Prüfung im Reformprozess, deren Ergebnisse in Form einer so genannten Beratenden Äußerung des Rechnungshofs einer breiten Öffentlichkeit zugänglich gemacht wurden. Handlungsempfehlungen werden dabei durch Beispiele, wie Musterleitbild, Musterkontrakt und Musterstellenbeschreibungen konkretisiert. Checklisten zu den Einzelthemen des Reformprozesses – z. B. Leitbild, Produkte, Kontrakte – sollen den Kommunalverwaltungen im Umsetzungsprozess zur Selbstkontrolle dienen. Gleichzeitig werden für den weiteren Reformprozess Entscheidungsfelder aufgezeigt, die für einen kontinuierlichen Verlauf und zur Schaffung von Rechtssicherheit für die Kommunen zwingend einer Beantwortung durch Gesetz- und Verordnungsgeber bedürfen.

Die Beratende Äußerung basiert auf Erkenntnissen aus Erhebungen zur Istsituation 1999 und 2002 in 50 Kommunen und aus begleitenden Prüfungen zum Reformprozess in 7 Kommunen, die im Zeitraum von 1999 bis 2002 durchgeführt wurden.

Im vorliegenden Beitrag sollen einige Aussagen zur prüfungsmethodischen Vorgehensweise, zum Stand der Verwaltungsmodernisierung in sächsischen Kommunen und zu den aus Sicht des Sächsischen Rechnungshofs relevanten Entscheidungsfeldern im weiteren Reformprozess getroffen werden. Gegenstand des Beitrages sind nicht die erarbeiteten Hinweise und Empfehlungen zu den einzelnen Aspekten:

- Haushalts- und Finanzwirtschaft,
- Anlagevermögen,
- Beteiligungsmanagement,
- Projektmanagement,
- Leitbild,
- Personalmanagement,
- Organisation,
- Einsatz der Informations- und Kommunikationstechnik,
- Produktbildung,
- Kosten- und Leistungsrechnung,



- Budgetierung,
- Controlling,
- Bürgerverantwortung und Bürgerengagement,
- Kontraktmanagement.

Die Erhebungen zur Istsituation (1999, 2002) fanden bei:

- 8 Landkreisen,
- 7 Kreisfreien Städten,
- 10 kreisangehörigen Gemeinden mit 10.001 bis 100.000 Einwohnern und
- 25 kreisangehörigen Gemeinden mit 3.000 bis 10.000 Einwohnern statt.

Schwerpunkte bei der Erfassung waren:

- Stand der Umsetzung,
- Gründe und Ziele,
- Modernisierungsumfang,
- Grundlagen und Voraussetzungen sowie
- Probleme und Hindernisse.

Die Auswahl der begleitend zu prüfenden Kommunen erfolgte auf der Basis eines Bewerbungsverfahrens. In der Mitgliederzeitschrift des Städte- und Gemeindetages wurde eine entsprechende Aufforderung an alle Landkreise, Städte und Gemeinden veröffentlicht. 11 Kommunen haben sich beworben. Eine intensive Vorort-Prüfung erfolgte bei:

- 2 Landkreisen,
- 3 Großen Kreisstädten und
- 2 kreisangehörigen Gemeinden.

Die Prüfungen bezogen sich ausschließlich auf die Verwaltungsbereiche, die in die angestrebte bzw. bereits umgesetzte Verwaltungsmodernisierung einbezogen waren. Weiterhin erfolgten Betrachtungen zur Finanzsituation. Zur Konkretisierung der bereits vorhandenen Daten zur Istsituation wurden strukturierte Erhebungsbögen zu nachfolgenden Themenkomplexen erarbeitet und vor Beginn der örtlichen Erhebungen in allen 11 Kommunen abgefragt:

- Finanzdaten,
- Haushaltswirtschaft und Personalwesen,
- Grundlagen und Voraussetzungen der Verwaltungsmodernisierung,
- Elemente neuer Steuerungsinstrumente.

Ein systematisches Vorgehen und vor allem ein Vergleich dieser Kommunen waren wichtige Prüfungsvoraussetzungen. Die Prüfungsschwerpunkte, die sich bis zu diesem Zeitpunkt maßgeblich auf theoretische Grundlagen stützten, konnten so entsprechend dem Stand des Reformprozesses in sächsischen Kommunen bestätigt werden. Nachfolgende Themenkomplexe für die begleitenden Prüfungen wurden gebildet, zu denen jeweils ein Erhebungsbogen erarbeitet wurde:

- Finanzdaten, Haushalt und Personal;
- Projektorganisation/ Projektdurchführung;
- Leitbild;
- Einsatz von Informationstechnik;
- Produktbildung;
- Budgetierung/ Dezentrale Ressourcen- und Ergebnisverantwortung;
- Kosten- und Leistungsrechnung (KLR);
- Controlling und Berichtswesen (inkl. Beteiligungsmanagement);
- Bürgerfreundlichkeit;
- Kontraktmanagement;
- Forderungen an den Normengeber.

Zu jedem Prüfungsschwerpunkt wurde dem SRH ein Ansprechpartner in der jeweiligen Kommunalverwaltung genannt, mit dessen Unterstützung am erklärten Prüfungsvorhaben gearbeitet wurde. Bewusst wurde dabei auf ein kooperierendes Handeln abgestellt. Jede begleitend geprüfte Kommune erhielt einen Prüfungsbericht mit Empfehlungen zum weiteren Reformprozess.

Der SRH bildete zur Koordinierung und Steuerung dieser beratenden Tätigkeit eine Arbeitsgruppe. Sie bestand aus Vertretern des Sächsischen Städte- und Gemeindetages, des Sächsischen Landkreistages und des Projektes „Kommunale Verwaltungsmodernisierung Sachsen“. Regelmäßig wurden die

Vorgehensweise und Ergebnisse der Prüfungen sowie die Erarbeitung der Beratenden Äußerung in dieser Arbeitsgruppe erörtert. In größeren Zeitabständen wurden die 11 Kommunen, die sich für eine begleitende Prüfung beworben hatten, in diese Beratungen einbezogen. Eine Abstimmung mit den Sächsischen Staatsministerien des Innern und der Finanzen erfolgte in der Endphase des Projektes.

Die begleitende Prüfung umfasste zunächst Erhebungen und Vergleich zum Stand der Verwaltungsmodernisierung in sächsischen Kommunen in den Jahren 1999 und 2002.

Anschließend wurden grundlegende Aspekte im Reformprozess und Handlungsempfehlungen zu einzelnen Steuerungsinstrumenten untersucht. Die Auswertung hierzu erfolgte zur besseren Lesbarkeit und Orientierung in der Beratenden Äußerung grundsätzlich wie folgt:

- Einführung,
- Feststellungen aus der begleitenden Prüfung,
- Zielstellung,
- Interne und externe Faktoren,
- Hinweise und Empfehlungen,
- Besonderheiten für kleinere Gemeinden.

Als Anlagen wurden Checklisten und Mustervorgaben sowie Musterbeispiele angefügt. Im Text wird auf ein Glossar im Anlagenteil verwiesen.

Der gesamte Prüfungsablauf erfolgte in einer phasengestützten Form in fünf abgrenzbaren Prüfungsphasen.

### **3 Istsituation in sächsischen Kommunen**

#### **3.1 Stand der Umsetzung der Verwaltungsmodernisierung**

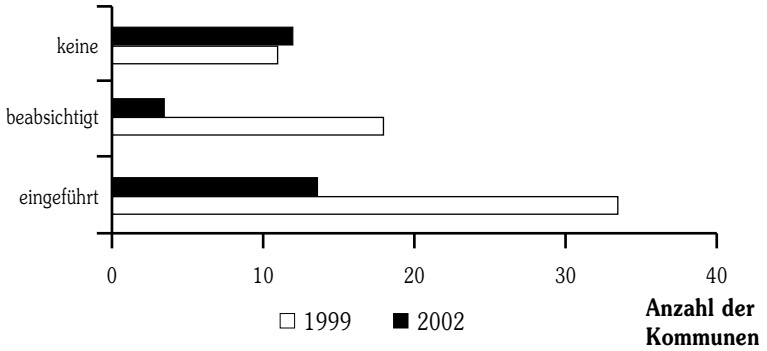
Die Umsetzung von Maßnahmen der Verwaltungsmodernisierung hat in den sächsischen Kommunen deutlich zugenommen. Bei einem Großteil der Kommunen fanden 2002 bereits konkrete Maßnahmen statt, während 1999 die Einführung neuer Steuerungsinstrumente lediglich beabsichtigt war.

Der Anteil der Kommunen mit konkreten Maßnahmen hat sich von 40 % (1999) auf rd. 70 % (2002) erhöht. Dagegen ist der Anteil der Kommunen, die keine Maßnahmen beabsichtigen bzw. durchführen, nahezu konstant geblieben (rd. 20 %).

Die Einführung neuer Steuerungsinstrumente entwickelte sich wie folgt:

### Modernisierungsmaßnahmen

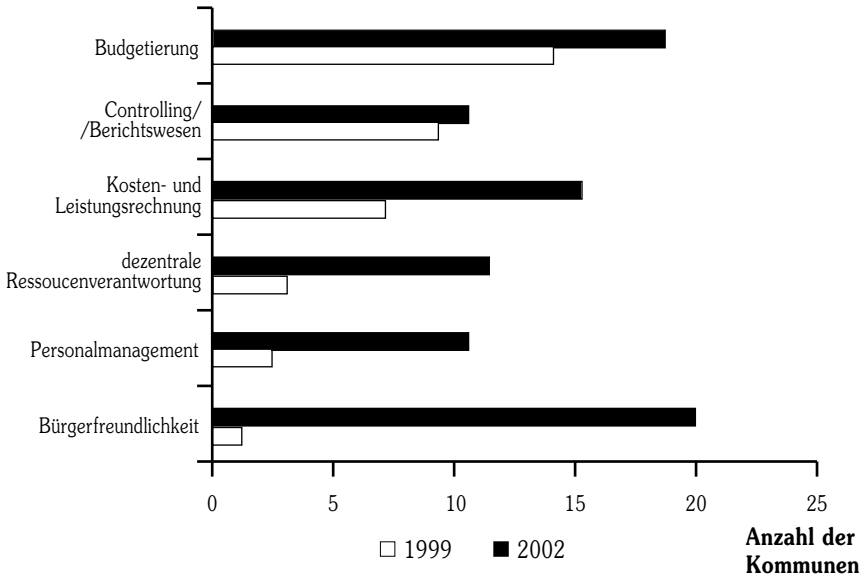
#### Maßnahmen



Die einzelnen Aktivitäten im Modernisierungsprozess der Kommunen können wie folgt dargestellt werden:

### Einführung einzelner Modernisierungsmaßnahmen

#### Maßnahmen



Die Budgetierung wurde 2002 wie 1999 von der Mehrzahl der Kommunen (2002: rd. 53 %) im Reformprozess umgesetzt. Verstärkt wurden 2002 vor

allein die Bürgerfreundlichkeit (2002: rd. 59 %) und die Kosten- und Leistungsrechnung (2002: rd. 44 %) als Reformelemente genannt.

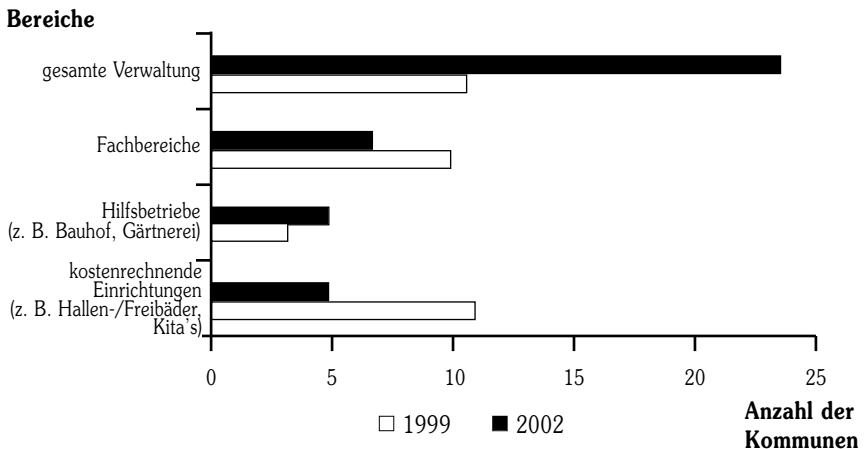
Zusätzlich wurden 2002 das Leitbild (rd. 47 %), das Beteiligungsmanagement (rd. 41 %) und die Produktbildung (rd. 32 %) von den Kommunen aufgeführt. Eine untergeordnete Rolle ergab sich für das Kontraktmanagement zwischen dem Rat und der Verwaltungsführung (rd. 12 %).

### Weitere Modernisierungsmaßnahmen



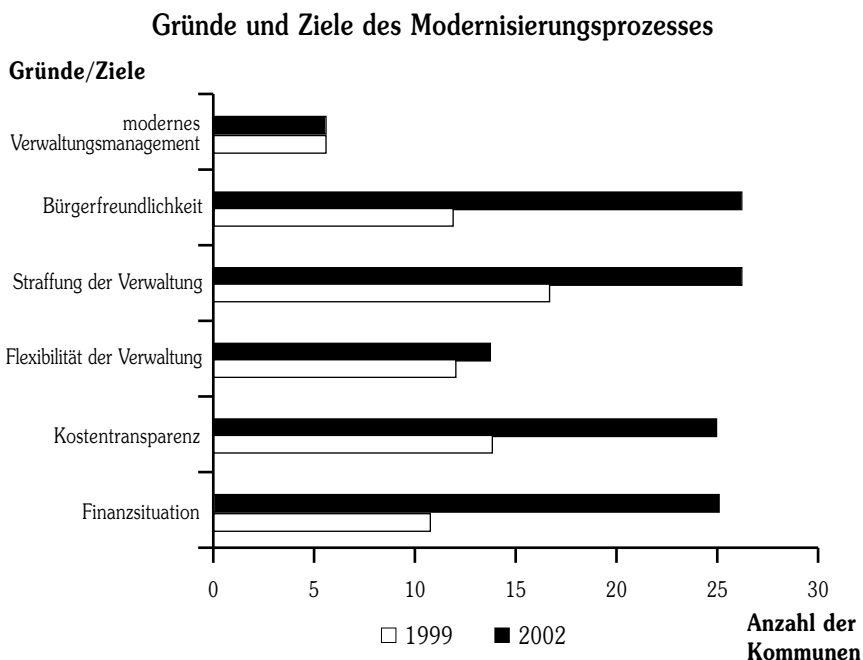
Die Modernisierungsmaßnahmen bezogen sich 2002 im Vergleich zu 1999 zunehmend auf die gesamte Verwaltung:

### Bereiche der Modernisierungsmaßnahmen



### 3.2 Ziele des Modernisierungsprozesses

Für die meisten Kommunen (2002: rd. 75 %) waren die angespannte Finanzsituation, die Kostentransparenz, die verbesserte Bürgerfreundlichkeit und die Straffung der Verwaltung Hauptgründe, während 1999 noch die Straffung der Verwaltung dominierte.

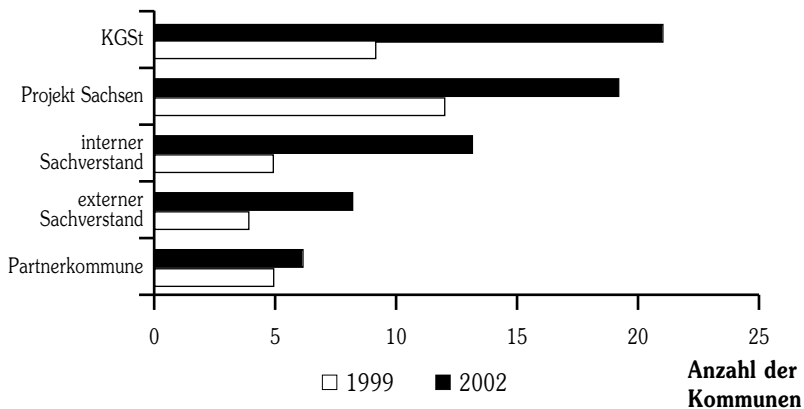


### 3.3 Orientierungshilfen bei der Zielfindung, Begleitung und Unterstützung bei der Umsetzung

Eine Vielzahl der Kommunen orientierte sich bei der **Zielfindung** (1999 sowie 2002) an theoretischen und praktischen Erkenntnissen, Hinweisen sowie Empfehlungen beispielsweise von der **Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung Köln** bzw. von dem **Projekt "Kommunale Verwaltungsmodernisierung Sachsen"**. Externer Sach-verstand wurde maßgeblich genutzt.

## Orientierungshilfen bei der Zielfindung bzw. Planung

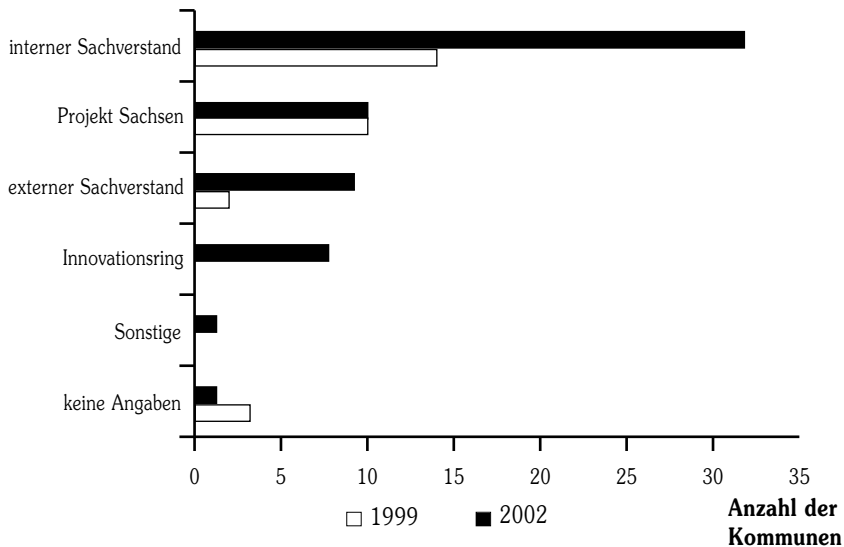
### Sachverstand



Bei der **Umsetzung** neuer Steuerungsinstrumente wurde von den meisten Kommunen der **interne Sachverstand** genutzt.

## Begleitung/Unterstützung

### Sachverstand



### 3.4 Voraussetzungen für den Modernisierungsprozess

Eine Vielzahl von Grundlagen und Voraussetzungen für den Reformprozess wurden von den Kommunen, die Reformmaßnahmen bereits durchführen, 1999 und auch 2002 noch nicht geschaffen. So lagen bei **25 % (1999) und bei 21 % (2002)** der Kommunen **keine schriftlichen Konzepte bzw. Regelvorschriften** zur Einführung der Verwaltungsmodernisierung vor.

Auch die informationstechnischen Voraussetzungen waren nicht in allen Fällen geschaffen. So **fehlten** in den Kommunen diese **Voraussetzungen bei 30 % (1999)** und noch bei **24 %** im Jahr **2002**. Ebenso war die Erarbeitung eines **Konzeptes zum Einsatz der Informationstechnik** im Jahr **2002 von 24 %** noch **nicht** veranlasst.

Von einem Großteil der Kommunen, die 2002 die Einführung neuer Steuerungsinstrumente schon praktizierten, sind **71 %** der Auffassung, dass mit der Verwaltungsmodernisierung verbundene **Erwartungen erfüllt** wurden.

Die einzelnen Erfolge des Modernisierungsprozesses wurden vielfach gleich bewertet. So haben **65 % der Kommunen die Erhöhung des Kostenbewusstseins der Mitarbeiter und jeweils 50 % der Kommunen die Einsparungen von Ausgaben** (z. B. Sach- und Personalausgaben), **die Verbesserung der Bürgerfreundlichkeit/ Kundenorientierung** und **die Erhöhung der Kostentransparenz angegeben**.

Wesentlich weniger Kommunen (38 %) haben eine **Verbesserung der internen Abläufe** festgestellt.

Der bisherige **monetäre Aufwand** zur Durchführung des Modernisierungsprozesses konnte von den meisten Kommunen **nicht angegeben werden**. Angemerkt wurde u. a., dass sich der Prozess der Einführung neuer Steuerungsinstrumente langwierig gestaltet. Erfolge sind somit nicht gleich sichtbar und zudem schwierig messbar.

### 3.5 Probleme und Hindernisse, Dauer der Umsetzung

Die Kommunen, die Maßnahmen planen bzw. durchführen, haben eine Vielzahl wesentlicher Probleme bzw. Hindernisse bei der Umsetzung neuer Steuerungsinstrumente genannt. **1999 und 2002** waren vor allem die **starrten gesetzlichen Rahmenbedingungen** dominant. **Zusätzlich wirkten 2002** die beamten-, dienst- und arbeitsrechtlichen **Vorschriften** gleichwertig als empfundene Problembereiche:

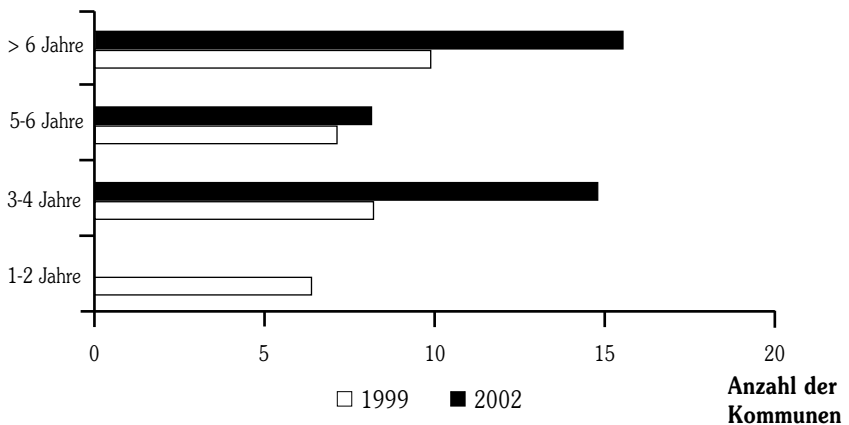


1999 %	Probleme bzw. Hindernisse	2002 %
14	geringe Akzeptanz bei den Beschäftigten	21
4	geringe Akzeptanz bei der Politik	11
38	Druck Haushaltskonsolidierung und Verwaltungsmodernisierung	42
<b>46</b> ➔	starre gesetzliche Rahmenbedingungen (Kommunal- und Haushaltsrecht)	➔ <b>50</b>
16	fehlende Qualifikation der Mitarbeiter	21
20	mangelnde IT-Voraussetzungen	32
28	beamten-, dienst- und arbeitsrechtliche Vorschriften	➔ <b>50</b>

Aufgrund der noch zu bewältigenden Probleme/ Hindernisse und der finanziellen Engpässe der Kommunen schätzen diese die **Dauer der Umsetzung** des Reformprozesses 2002 im Vergleich zu 1999 deutlich länger ein.

### Prozessdauer

#### Jahresangaben



Die Mehrzahl der Kommunen geht von einer Umsetzungsdauer von mehr als 5 Jahren aus. Der Reformprozess wird einen längeren Zeitraum beanspruchen, als anfänglich angenommen.

## 4 Entscheidungsfelder im weiteren Reformprozess

### 4.1 Grundsätzliche haushaltsrechtliche Entscheidungen

Die Innenministerkonferenz hat im Herbst 2000 eine weitgehende Reform des kommunalen Haushaltsrechts in zwei parallelen Entwicklungslinien beschlossen. Als eine erste Variante soll das kameralistische Rechnungswesen unter deutlicher Aufwertung der KLR fortentwickelt werden. Die zweite Option ist der

Aufbau eines an der kaufmännischen Buchführung orientierten kommunalen Rechnungswesens, das einen vollständigen Systemwechsel darstellen würde.

In einigen Bundesländern werden bereits Pilotprojekte durchgeführt sowie mögliche Umsetzungsvarianten auf unterschiedlichen Wegen (Wahlrecht zwischen Doppik und Kameralistik, Ablösung der Kameralistik durch die Doppik) erprobt. Für den Freistaat Sachsen steht eine diesbezügliche Entscheidung noch aus, entsprechende Konzepte befinden sich beim Innenministerium in der Erarbeitung.

In diesem Zusammenhang muss darauf hingewiesen werden, dass eine Veränderung der Buchführungsmethode noch keine Änderung der Haushaltslage der Kommunen bewirken wird. Eine Beschränkung der Aktivitäten im Bereich der neuen Steuerung auf die Umgestaltung des externen Rechnungswesens wird durch den SRH nicht befürwortet.

Vor der Entscheidung des Gesetzgebers über das künftige Buchführungssystem müssen die Anforderungen an das Finanzwesen definiert und die folgenden Überlegungen angestellt werden:

- Welches Buchführungssystem ist in der Lage, den erhöhten Anforderungen (z. B. Darstellung des kommunalen Vermögens und periodengerechte Erfassung des Ressourcenverbrauchs) gerecht zu werden?
- Mit welchem Buchführungssystem können die Zielsetzungen kommunalen Wirtschaftens (Wirtschaftlichkeit/ Sparsamkeit im Interesse des Gemeinwohls, stetige Aufgabenerfüllung, Haushaltsausgleich) nach Abwägung der Vor- und Nachteile besser erreicht werden?
- Welcher finanzielle, organisatorische und technische Aufwand ist notwendig, das bevorzugte Buchführungssystem erfolgreich zu erweitern bzw. einzuführen?
- Welcher Arbeitszeitaufwand entsteht? Ist die Erfüllung der kommunalen Aufgaben gesichert oder werden zusätzliche Mitarbeiter benötigt?
- Welche Software kann zum Einsatz kommen? Ist diese ausreichend erprobt, genügt sie allen Anforderungen an das kommunale Finanzmanagement? Entsteht für den Softwareanbieter eine Monopolstellung?
- Welche materiellen Einspareffekte treten (mittel- und langfristig) durch das ausgewählte Buchführungssystem auf?
- Welche Elemente der Verwaltungsmodernisierung werden durch das ausgewählte Buchführungssystem in ihrer Einführung gefördert oder behindert?

- Welche Belastungen entstehen für die auskunftgebenden Gemeinden und welche Vor- und Nachteile für die Nutzer der Finanzstatistik?
- Welche weiteren Anpassungen (z. B. gesetzliche und untergesetzliche Regelungen, Statistik) sind notwendig?
- Welche Übergangszeiträume müssen den Kommunen eingeräumt werden?
- Welche Übergangsregelungen müssen getroffen werden?
- Wann ist der Einführungsprozess in allen Kommunen beendet?

Eine unbedingt erforderliche Kosten-Nutzen-Analyse sollte aufgrund der Erfahrungen in Pilotkommunen – auch anderer Bundesländer – vorgenommen werden.

Höhere Bedeutung für die Zukunft der öffentlichen Finanzwirtschaft als der Wahl der Buchführungsmethode misst der SRH der Notwendigkeit bei, das vorhandene Vermögen (vollständig oder teilweise) zu bewerten, den entstandenen und entstehenden Ressourcenverbrauch darzustellen und darauf aufbauend z. B. eindeutige Anforderungen an einen ausgeglichenen Haushalt zu definieren (z. B. Ausnahmeregelungen, Umgang mit Fehlbeträgen).

#### **4.2 Bewertung des Anlagevermögens**

Die gegenwärtige Behandlung des kommunalen Anlagevermögens ist unzureichend.

Der SRH empfiehlt dringend, die Behandlung des Anlagevermögens in der kommunalen Haushaltswirtschaft zu prüfen. Es muss eine Klärung erfolgen, ob und wie eine Bewertung des kommunalen Anlagevermögens sowie eine Darstellung des Werteverzehrs durch Abschreibungen im kommunalen Rechnungswesen künftig zu erfolgen hat.

Eine Entscheidung für die vollständige oder teilweise Bewertung des Anlagevermögens und die Ermittlung der Abschreibungen bedingt konkrete Vorgaben und Handlungsanweisungen durch gesetzliche und untergesetzliche Regelungen. So sind z. B. Vorschriften für die Bewertung und Abschreibung des Anlagevermögens u. a. Voraussetzung, um eine vergleichbare Ausgangsbasis der einzelnen Kommunen für die Verhandlungen zum Finanzausgleich zu erreichen.

Aus der Sicht des SRH ist der in den Kommunen erforderliche Aufwand für eine Erstbewertung des Anlagevermögens relativ hoch. Vor allem bindet er über einen gewissen Zeitraum zusätzliche Arbeitskraft. Sollte der Normengeber die Bewertung des Vermögens verbindlich fordern, ist zu prüfen, ob und wie ein entsprechender finanzieller Ausgleich zu erbringen ist.

### 4.3 Kosten- und Leistungsrechnung – internes Rechnungswesen

Die Einführung der KLR ist aufgrund der engen Verbindungen zu anderen Reformelementen zu einem viel diskutierten Thema mit zentraler Stellung geworden. Sie setzt eine Reihe von Reformelementen (z. B. Produkte, Bewertung Anlagevermögen) voraus und ist selbst Voraussetzung für weitere Reformelemente (z. B. Kontraktmanagement, outputorientierte Budgetierung).

Erfolgt eine Entscheidung für eine Einführung der KLR, müssen unbedingt in diesem Zusammenhang Festlegungen u. a. für die Bereiche Bewertung des Anlagevermögens, Darstellung des Anlagevermögens im Haushalt, Darstellung des Haushaltsplanes und der Jahresrechnung sowie outputorientierte Budgetierung getroffen werden. Die gegenwärtige Darstellung des Haushaltsplanes und der Jahresrechnung auf Basis der Gliederungs- und Gruppierungsnummern sind mit der Entscheidung für eine KLR nicht mehr sachgerecht. In der Konsequenz sind dies dann die Produkte. Die verbindliche Einführung eines auf der Basis von Produkten erstellten Haushaltsplanes auch im Hinblick auf seine Genehmigungsfähigkeit müsste in diesem Zusammenhang erfolgen. Aufbauend auf dem bestehenden Rahmenproduktplan Sachsen ist eine Vorgabe für alle sächsischen Kommunen zumindest für Produktgruppen und -bereiche sinnvoll.

Gesetz- und Verordnungsgeber sollten Entscheidungen zu nachfolgenden Themen treffen:

- Einführung der KLR (ja, nein, optional),
- Bewertung des Anlagevermögens einschließlich der Festlegung der Abschreibungsmodalitäten,
- Umgang mit dem Anlagevermögen im Haushalt,
- produktorientierte Haushaltsplanung (in Abhängigkeit von der Einführung der KLR) sowie
- outputorientierte Budgetierung (in Abhängigkeit von der Einführung der KLR).

In der Verantwortung von Gesetz- und Verordnungsgeber liegt es, den Kommunen schnellst möglich Planungs- und Rechtssicherheit im Zusammenhang mit der Einführung der KLR zu geben. Der Reformprozess wird sonst unnötiger Weise gefährdet.

Bei der Festlegung der einzuführenden neuen Steuerungsinstrumente muss ein angemessenes Verhältnis von Aufwand und Nutzen gewahrt bleiben.

Die Kommunen benötigen im Reformprozess zwingend die Unterstützung des Staates.

#### **4.4 Modifizierung des derzeit gültigen Haushaltsrechts**

Bis zur Umsetzung grundsätzlicher haushaltsrechtlicher Entscheidungen sollte das derzeit gültige Haushaltsrecht konsequent fortentwickelt werden.

Aufgrund der bei den Prüfungen vorgefundenen vielfältigen Probleme der Kommunen bei der Erstellung einer Vermögensrechnung sollte vom Verordnungsgeber in Betracht gezogen werden, durch Verwaltungsvorschriften o. ä. Erläuterungen zur Vermögensrechnung zu geben.

Ebenso wird empfohlen, Verwaltungsvorschriften o. ä. zur Erstellung von Anlagennachweisen für kostenrechnende Einrichtungen zu erarbeiten.

#### **4.5 Weitere Anmerkungen**

Für ein behördenübergreifendes Verwaltungshandeln bedürfen die E-Government-Lösungen einzelner Verwaltungen einer Koordination. Mit einem kommunalen Datennetz könnte eine Grundvoraussetzung für die digitale Vorgangsbearbeitung und den gemeinsamen Zugriff auf Datenbestände der Kommunen untereinander geschaffen werden. Vorstellbar sind darüber hinaus Lösungen zwischen Kommunen, Ministerien, Regierungspräsidien und weiteren nach geordneten ministeriellen Bereichen.

Aufgrund der nutzbaren technischen Möglichkeiten des Internets sind die gemeinde- und gemeindehaushaltsrechtlichen Bestimmungen im Freistaat Sachsen auf ihren Veränderungsbedarf hinsichtlich des Einsatzes der digitalen Signatur zu überprüfen.

Die angesprochenen Entwicklungen stehen in Wechselbeziehungen mit dem Dienst- und Tarifrecht.

Bei der Fortentwicklung des Dienstrechts wird der Gesetzgeber verstärkt die angemessene Honorierung von Leistung und Engagement vorsehen müssen. Im Tarifbereich können die Kommunen dies, wie auch weitere Forderungen, selbst in die Verhandlungen einbringen.

### **5 Schlussbemerkungen**

Der von der Verwaltungsmodernisierung ausgehende Systemwandel umfasst alle Bereiche der kommunalen Verwaltung. Bisher waren Veränderungen im Rahmen der geltenden Normen grundsätzlich möglich. Zunehmend erfordert die Umsetzung des weiteren Reformprozesses vor allem bezüglich des Haushaltsrechts veränderte Vorgaben, Verordnungen und Gesetze.

Die Kommunen erwarten, dass der Gesetz- und Verordnungsgeber konkrete sachliche und terminliche Entscheidungen, u. a. zu Änderungen im System des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens und zur Schaffung von Voraussetzungen für die interkommunale Vergleichbarkeit von Produkten, trifft.

Für den weiteren Reformprozess ist eine starke kommunale Selbstverwaltung unter Bereitstellung einer angemessenen finanziellen Mindestausstattung grundlegend. Die Kommunen müssen für ihre Planungen eine höhere Finanzsicherheit erhalten. Erhoffte Einsparungen durch die Verwaltungsmodernisierung ändern nichts an der Notwendigkeit einer grundlegenden Reform der kommunalen Finanzen. Nur wenn die grundgesetzlich geregelte kommunale Selbstverwaltung finanziell gesichert ist, kann eine umfassende Neugestaltung der kommunalen Verwaltungen gelingen.

Nach dem Konnexitätsprinzip hat der Staat die zur Aufgabenerfüllung notwendigen finanziellen Mittel zur Verfügung zu stellen, wenn den Gemeinden neue Pflichtaufgaben auferlegt, bestehende wesentlich erweitert oder Standards angehoben werden. Dies gilt auch, wenn aufgrund von rechtlichen Regelungen bisher freiwillige Aufgaben zur Pflicht gemacht werden.

Gegenwärtig wird oftmals ein großer Teil des kommunalen Haushaltsvolumens durch Pflichtaufgaben gebunden. Die Handlungsfähigkeit der Kommunen ist zusätzlich erschwert durch eine hohe Regelungsdichte, die Verlagerung von weiteren Pflichtaufgaben auf die Kommunen und die starke Beeinflussung der Prioritätensetzung in den Kommunen durch staatliche Zweckzuweisungen.

Den Kommunen sollte grundsätzlich mehr Ermessensspielraum bei der Erledigung ihrer Aufgaben eingeräumt werden. Personal- und Ausstattungsstandards sollten in allen Verwaltungsbereichen am konkreten Beispiel auf ihre Notwendigkeit hin überprüft und in begründeten Fällen in eigener kommunaler Entscheidung an die örtlichen Bedingungen angepasst und damit oftmals gesenkt werden können. Notwendiges, Wünschenswertes und Finanzierbares sollte stärker als bisher in Einklang gebracht werden können.

Für konkrete Aussagen, in welchen Bereichen und bei welchen Aufgaben Standards abgesenkt und ein größerer Ermessensspielraum eingeräumt werden könnte, wäre eine Initiative der kommunalen Spitzenverbände wünschenswert.

Neben der Förderung der Veränderungsprozesse in der Verwaltung selbst ist für die politischen Gremien ein neues Verständnis von politischer Arbeit erforderlich. Um sich intensiver mit Fragen der strategischen Steuerung der Kommune befassen zu können, sollten Mandatsträger von Detailfragen der Verwaltungssteuerung entlastet werden. Die Gemeindevertreter beschränken

sich damit auf ihre Kernkompetenzen und die Verwaltung erhält durch die stärkere Kompetenzabgrenzung den für die Modernisierung notwendigen größeren Handlungsspielraum.

Entsprechend den Einflussfaktoren auf die Entwicklung der kommunalen Verwaltungen ergibt sich ein Anforderungswandel an die Überwachung im Zuge der Verwaltungsmodernisierung und dabei neben der Mitwirkung auf die Änderungen des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens auch auf Grund der immer differenzierter werdenden Formen der Aufgabenerfüllung und des Agierens der kommunalen Verwaltungen am Markt und in Bezug auf die Nachfrage von Beratungsleistungen.

Daraus erwächst die Fragestellung, welche Funktionen öffentliche Prüfer im laufenden Modernisierungsprozess bereits gespielt haben und inwieweit sich die Arbeitsweise der öffentlichen Prüfer ändern muss.

Das Vorhaben der Verwaltungsmodernisierung, das neue Verwaltungsmanagement und die Schritte der Verwaltung auf dem Weg zur Erhöhung der Effektivität und der Effizienz der Aufgabenerfüllung führen zu weiteren typisch neuen Problemstellungen für die Überwachung und werden wie folgt skizziert:

- Prüfung der Verwaltung hinsichtlich der Wahrnehmung ihrer Organisationsaufgaben. Entsprechend dem Umfang der kommunalen Aufgaben und auf Grund der konstatierten Organisationsmängel stellt die Durchführung von Organisationsprüfungen der Verwaltungen eine bleibende Aufgabe der überörtlichen Prüfung dar. Die Durchführung von Personalbedarfsermittlungen in den Verwaltungen als kann als wichtige organisatorische Daueraufgabe, die seitens der Überwachung zu untersuchen ist, verstanden werden;
- Prüfung der Gestaltung und Durchführung von Projekten;
- Durchführung von Informations- und Kommunikationsanalysen;
- Prüfung der neu implementierten Planungs-, Steuerungs- und Kontrollverfahren.

Die kommunale Finanzkontrolle entfernt sich in diesen Bereichen zunehmend aus der Rolle der nachgängigen Beobachtung und übernimmt eine aktive Unterstützungsfunktion in Veränderungsprozessen und gewinnt damit das Profil eines Unternehmensberaters.

# **Control concomitante del Tribunal de Cuentas de Sajonia sobre la modernización de la gestión en las entidades locales**

**Karl-Heinz BINUS**

*Director del Tribunal de Cuentas de Sajonia*

## **1 Planteamiento del problema**

*Las administraciones locales se enfrentan a unos cambios profundos que, en cierta medida, afectarán a sus principios básicos. El actual proceso de reforma aspira a lograr:*

- mayor flexibilidad al tratar los asuntos locales;*
- mejora de la organización de la Administración;*
- mayor eficiencia y efectividad;*
- mayor transparencia;*
- mayor flexibilidad en las formas tradicionales de responsabilidad;*
- descentralización;*
- privatización;*
- gestión de la Administración orientada hacia el ciudadano;*
- delimitación de responsabilidades entre el ámbito político y la Administración.*

*El Tribunal de Cuentas de Sajonia (TCS) considera que su principal tarea consiste en prestar asesoramiento y ofrecer apoyo a las administraciones locales en el proceso de reforma. Las administraciones locales, así como los titulares de la potestad legislativa y reglamentaria deben recibir apoyo para emprender las medidas de reforma previstas, en especial, mediante recomendaciones para la aplicación de dichas medidas.*



## **2 Métodos de revisión y delimitación de las auditorías**

*Con el fin de elaborar recomendaciones y otro tipo de ayudas de carácter práctico para facilitar la toma de decisiones en el proceso de reforma, se realizó un control concomitante de dicho proceso, cuyos resultados se pusieron a disposición del público en forma de lo que se denomina una “opinión consultiva” del Tribunal de Cuentas. Las recomendaciones de actuación se concretan en unos ejemplos, como son el concepto de referencia, el modelo de contrato y las descripciones de puestos de trabajo modelo. Las listas de comprobación respecto a los distintos aspectos del proceso de reforma – tales como concepto de referencia, productos, contratos – servirán de ayuda a las administraciones locales a la hora de ejercer el autocontrol a lo largo del proceso de aplicación. Al mismo tiempo, se determinarán unos ámbitos de decisión para la prosecución del proceso de reforma, que necesitan obligatoriamente una respuesta de los titulares de la potestad legislativa y reglamentaria para garantizar la continuidad del proceso y la existencia de seguridad jurídica para las entidades locales.*

*La opinión consultiva se basa en datos obtenidos de encuestas sobre la situación real de 50 entidades locales en 1999 y 2002, así como en datos obtenidos mediante la realización de auditorías concomitantes del proceso de reforma en 7 entidades locales, auditorías que se llevaron a cabo en el periodo comprendido entre 1999 y 2002.*

*En el presente documento se realizarán algunas declaraciones con respecto al procedimiento y al memorándum de auditoría, sobre el estado de modernización de la Administración de las entidades locales de Sajonia y sobre los ámbitos de decisión que el Tribunal de Cuentas de Sajonia considera relevantes en la continuación del proceso de reforma. El objeto de este documento no es presentar de manera detallada todos los consejos y recomendaciones elaborados para cada uno de los siguientes aspectos:*

- gestión presupuestaria y financiera,*
- activo fijo,*
- gestión de la participación,*
- gestión de proyectos,*
- concepto de referencia,*
- gestión de personal,*
- organización,*

- utilización de técnicas de información y comunicación,
- creación del producto,
- contabilidad de costes y resultados,
- presupuestación,
- control,
- responsabilidad y compromiso ciudadano,
- gestión de contratos.

*Las encuestas sobre la situación real (1999, 2002) se llevaron a cabo en:*

- 8 distritos rurales (distritos administrativos locales dotados de Administración jurídica),
- 7 ciudades independientes de una circunscripción (ciudades con Administración autónoma no pertenecientes a un distrito),
- 10 municipios dependientes de distritos (municipios que son parte de distritos) con una población comprendida entre 10.001 y 100.000 habitantes y
- 25 municipios dependientes de distritos con una población comprendida entre 3.000 y 10.000 habitantes.

*Los aspectos principales de la recopilación de datos fueron:*

- el estado de aplicación,
- los motivos y objetivos,
- el alcance de la modernización,
- los principios y requisitos
- los problemas y obstáculos.

*La elección de las entidades locales objeto del control concomitante se llevó a cabo a partir de un proceso de candidaturas. En la revista de los socios de la federación de municipios se publicó una notificación al respecto para todos los distritos rurales, ciudades y municipios. 11 entidades locales presentaron su candidatura. Se llevó a cabo una fiscalización in situ intensiva en:*

- 2 distritos rurales,
- 3 grandes ciudades que son cabeceras de distrito y
- 2 municipios dependientes de distritos.

*Las fiscalizaciones afectaron exclusivamente a los ámbitos de la Administración que estaban o aspiraban a estar inmersos en el proceso de modernización de la Administración. Asimismo, se tuvo en cuenta la situación financiera. Para concretar los datos ya disponibles sobre la situación real se elaboraron unos formularios estructurados de encuesta sobre los siguientes grupos de temas y antes de comenzar la investigación local se recopiló la información correspondiente con relación a:*

- datos financieros,*
- gestión presupuestaria y administración de personal,*
- principios y requisitos para la modernización de la Administración,*
- elementos de nuevos instrumentos de gestión.*

*Una actuación sistemática y, sobre todo, la realización de una comparación entre estas entidades locales fueron requisitos fundamentales de las fiscalizaciones. Los puntos principales de la auditoría que hasta la fecha se habían apoyado de forma decisiva en principios teóricos, pudieron ser confirmados de acuerdo con el estado del proceso de reforma en las entidades locales de Sajonia. Se determinaron los siguientes grupos de temas para las auditorías concomitantes, para cada una de las cuales se creó también un cuestionario:*

- datos financieros, presupuesto y personal;*
- organización de proyectos/ ejecución de proyectos;*
- concepto de referencia;*
- utilización de tecnología de la información;*
- creación del producto;*
- presupuestación/responsabilidad descentralizada sobre recursos y resultados;*
- contabilidad de costes y resultados;*
- control y elaboración de informes (incluyendo la gestión de la participación);*
- orientación al ciudadano;*
- gestión de contratos;*
- exigencias al titular de la potestad reglamentaria.*

*El TCS nombró un interlocutor para cada una de las prioridades de la fiscalización en las respectivas administraciones locales, con cuyo apoyo contó a la hora de trabajar en el proyecto previsto. Uno de los objetivos fue que la actuación estuviera orientada a la cooperación. Cada entidad local sometida a un control concomitante recibió un informe de fiscalización con recomendaciones sobre como continuar el proceso de reforma.*

*El TCS constituyó un grupo de trabajo para coordinar y gestionar esta actividad de asesoramiento. Este grupo de trabajo estaba constituido por representantes de la federación de municipios de Sajonia, del Consejo de los distritos rurales de Sajonia y del proyecto “Modernización de la Administración local de Sajonia”. En este grupo se debatieron con regularidad los procedimientos y resultados de las fiscalizaciones, así como la redacción de la opinión consultiva. Las 11 entidades locales que habían solicitado someterse a un control concomitante fueron asimismo incluidas en estas deliberaciones. En la última fase del proyecto se discutieron y acordaron los resultados con el Consejo de Ministros de Interior y de Hacienda de Sajonia.*

*El control concomitante incluyó también las encuestas y la comparación del estado de modernización de la Administración en las entidades locales de Sajonia en los años 1999 y 2002. Asimismo se investigaron algunos aspectos básicos del proceso de reforma y de las recomendaciones de actuación sobre ciertos instrumentos de gestión. En este caso, con vistas a obtener una mejor legibilidad y orientación en la opinión consultiva, el análisis se realizó básicamente según la estructura siguiente:*

- introducción,*
- conclusiones del control concomitante,*
- determinación de objetivos,*
- factores internos y externos,*
- consejos y recomendaciones,*
- particularidades para municipios pequeños.*

*Fueron incluidas listas de comprobación, modelos de directrices y ejemplos de referencia. En el texto se hace referencia a un glosario que se incluye como documento adjunto.*

*El proceso total de revisión tuvo lugar en cinco fases diferentes.*

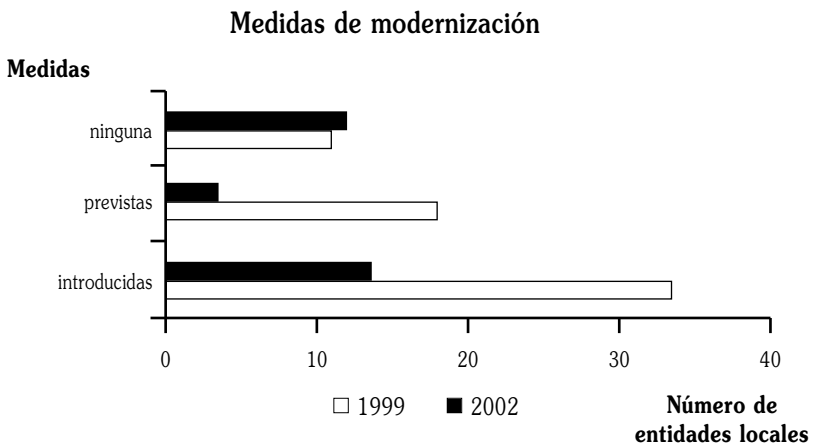
### 3 Situación real en las entidades locales de Sajonia

#### 3.1 Estado de aplicación de la modernización de la Administración

La aplicación de las medidas de modernización de la Administración ha aumentado ya claramente en las entidades locales de Sajonia. En la mayoría de entidades locales, en 2002 se aplicaron medidas concretas, mientras que en 1999 solo se abrigaba la intención de introducir nuevos instrumentos de gestión.

El porcentaje de entidades locales que aplican medidas concretas ha experimentado un aumento considerable: del 40 % en 1999 a un 70 % en 2002. Por el contrario, el porcentaje de entidades locales que no tienen la intención de aplicar o no han aplicado ninguna medida se ha mantenido prácticamente constante (en torno al 20 %).

La introducción de nuevos instrumentos de gestión se desarrolló de la manera siguiente:

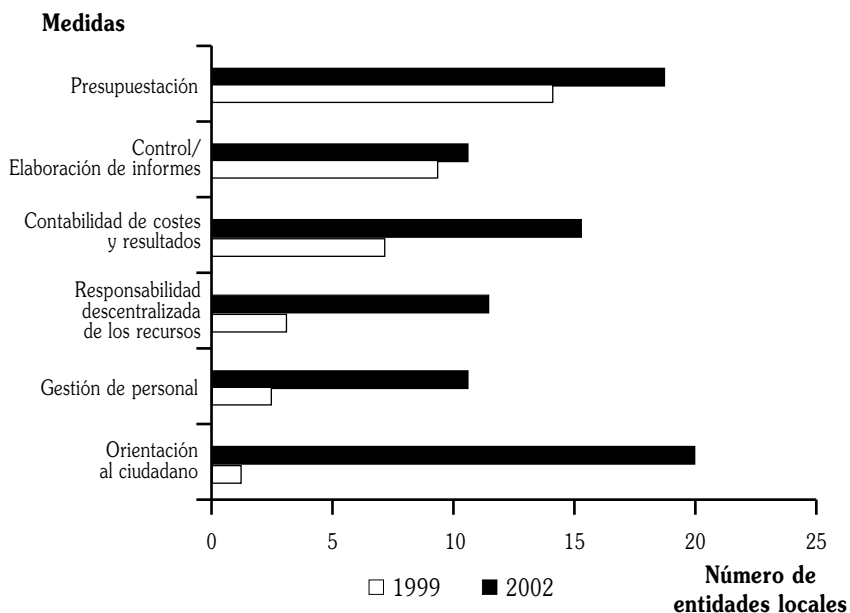


Las distintas actividades del proceso de modernización de las entidades locales pueden representarse de la siguiente manera:

(Ver cuadro en la siguiente página)

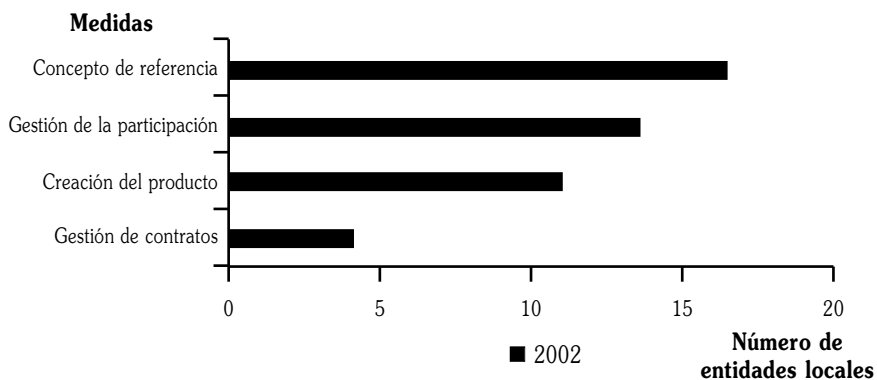
La mayoría de entidades locales (2002: aprox. el 53 %) aplicó la presupuestación en el proceso de reforma en 2002 y 1999. En 2002 los elementos de reforma más destacados fueron principalmente la orientación al ciudadano (2002: en torno al 59 %) y la contabilidad de costes y resultados (2002: en torno al 44 %).

## Introducción de las distintas medidas de modernización

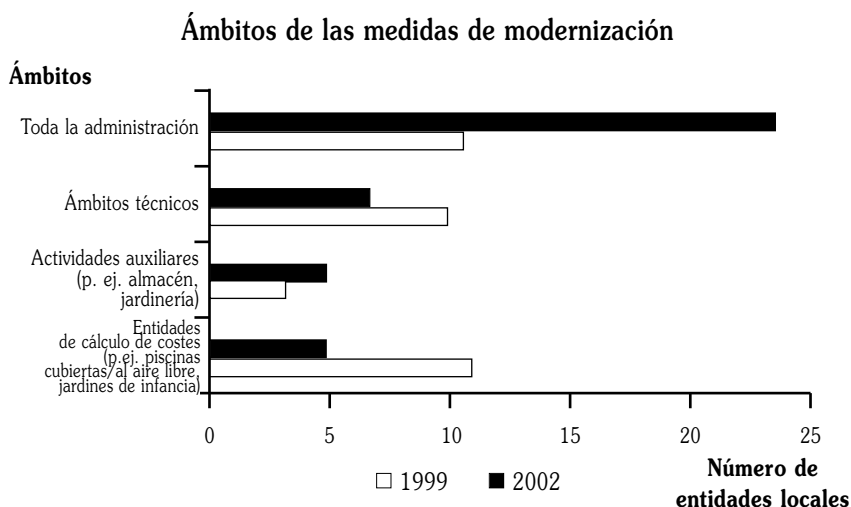


Además, en 2002 las entidades locales introdujeron el concepto de referencia (aprox. el 47 %), la gestión de la participación (aprox. el 41 %) y la creación de productos (aprox. el 32 %). La gestión de contratos entre el consejo municipal y la dirección de la Administración tuvo un papel secundario (aprox. el 12 %).

## Otras medidas de modernización



En comparación con 1999, en 2002 las medidas de modernización se orientaron cada vez más a la Administración en su totalidad:



### 3.2 Objetivos del proceso de modernización

Para la mayoría de las entidades locales (2002: aprox. el 75%) fueron objetivos fundamentales la difícil situación financiera, la transparencia de costes, una mayor orientación al ciudadano y la mejora de la organización de la Administración, mientras que en 1999, el principal objetivo fue la mejora de la organización de la Administración.

(Ver cuadro en la siguiente página)

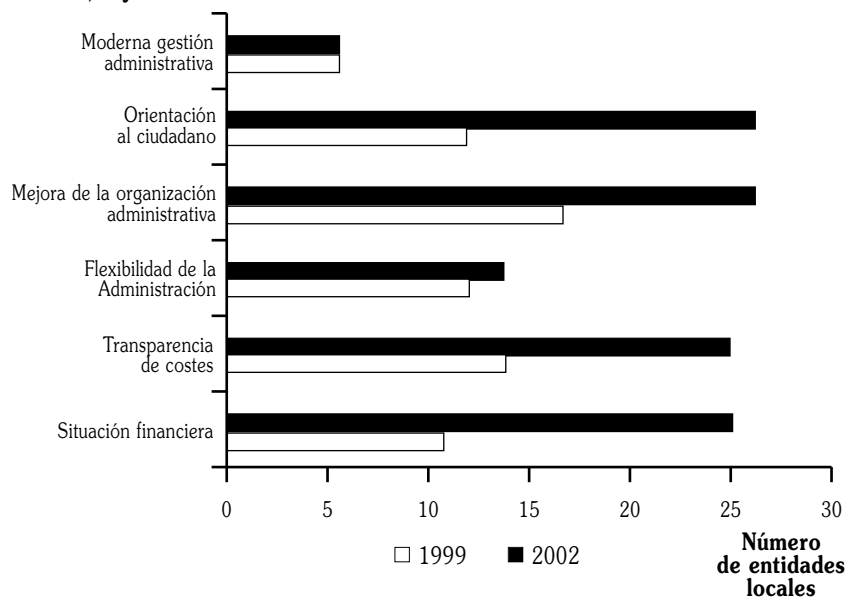
### 3.3 Orientación en el establecimiento de objetivos, acompañamiento y apoyo en la aplicación de dichos objetivos

Un gran número de entidades locales se basó a la hora de **fixar objetivos** (tanto en 1999 como en 2002) en conocimientos teóricos y prácticos, consejos y recomendaciones, procedentes, por ejemplo, de la **Oficina conjunta de entidades locales para la simplificación de la Administración con sede en Colonia**, o bien del **proyecto “Modernización de la Administración de las entidades locales de Sajonia” (KGSt)**. Se utilizó de forma determinante información facilitada por peritos externos.

(Ver cuadro en la siguiente página)

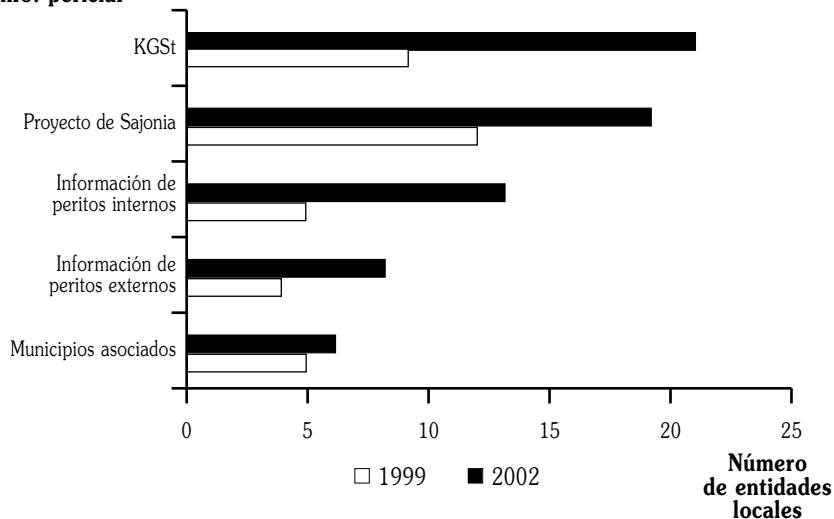
## Motivos y objetivos del proceso de modernización

### Motivos/objetivos



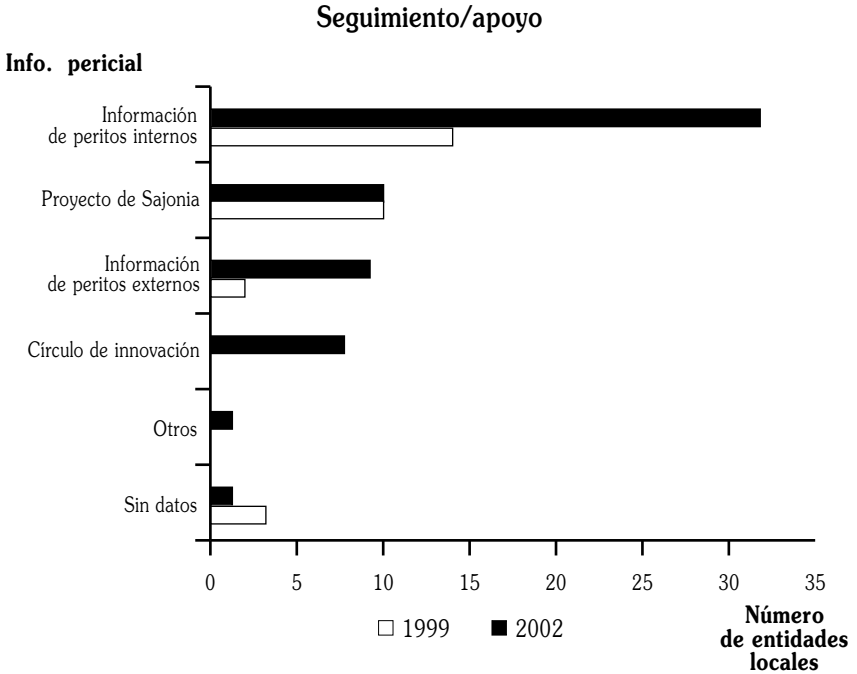
## Orientación en la determinación de objetivos y planificación

### Info. pericial





En la **aplicación** de nuevos instrumentos de gestión, la mayoría de entidades locales utilizó **información proporcionada por peritos internos**.



### 3.4 Requisitos del proceso de modernización

En 1999 y 2000, algunas entidades locales que ya habían comenzado a aplicar medidas de reforma, todavía no habían establecido muchos de los principios y requisitos necesarios para el proceso de reforma. Así, **en 1999 el 25 % de las entidades locales y en 2002 el 21 % no contaba con ningún concepto o normativa reguladora escrita** sobre la introducción de la modernización de la Administración.

Tampoco se habían establecido los requisitos previos en materia de tecnología de la información. Así, en las entidades locales **faltaban dichos requisitos en un 30 % de los casos en 1999 y en un 24 % de los casos en 2002**. De la misma manera, **en 2002 todavía no se había dispuesto, en un 24 % de los casos, la creación de un concepto en cuanto a la utilización de la tecnología de la información**.

De la mayoría de las entidades locales que en 2002 ya habían llevado a cabo la introducción de nuevos instrumentos de gestión, el **71 % opinan que la modernización de la Administración cumplió las expectativas**.

En la mayoría de los casos, los distintos resultados del proceso de modernización fueron valorados de la misma manera. Así, el **65 % de las entidades locales** informaron que se había producido **un aumento de la conciencia de los costes en los trabajadores** y el **50 % de las entidades locales** informó sobre la consecución **de un ahorro de gastos** (tales como gastos materiales y de personal), **una mayor orientación al ciudadano/cliente y un incremento de la transparencia en materia de costes**.

Un número mucho menor de entidades locales (el **38 %**) han comunicado una **mejora de los procesos internos**.

La mayoría de las entidades locales **no pudieron informar** sobre el **gasto monetario** registrado hasta la fecha en la ejecución del proceso de modernización. Entre otras cosas, se descubrió que el proceso de introducción de nuevos instrumentos de gestión se prolongaba en exceso. Por eso, los resultados no son inmediatamente evidentes y son asimismo difíciles de medir.

### 3.5 Problemas y obstáculos, duración de la aplicación

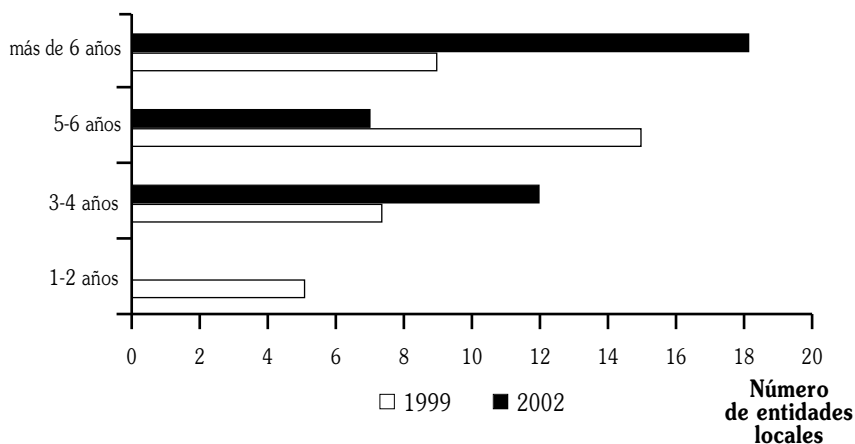
Las entidades locales que tienen previsto introducir medidas o bien aquellas que ya las han introducido han mencionado que han surgido numerosos problemas y obstáculos a la hora de poner en práctica los nuevos instrumentos de gestión. **En 1999 y 2002** predominaban principalmente unas **condiciones marco legales de gran rigidez**. Además, **en 2002** las **normativas funcionariales y laborales** fueron campos problemáticos:

1999 %	Problemas y obstáculos	2002 %
14	Baja aceptación por parte de los empleados	21
4	Baja aceptación por parte de los políticos	11
38	Presión de la consolidación presupuestaria y la modernización administ.	42
<b>46</b> ➔	<b>Rigidez de las cond. marco legales (derecho municipal y presupuestario)</b>	◀ <b>50</b>
16	Falta de cualificación de los trabajadores	21
20	Carencias de requisitos de la tecnología de la información	32
28	Normativas funcionariales y laborales	◀ <b>50</b>

Debido a los problemas/obstáculos que todavía no se han resuelto y a las dificultades financieras de las entidades locales, éstas consideraron que la **duración de la aplicación** del proceso de reforma de 2002 fue mucho más larga en comparación con 1999.

## Duración del proceso

### Número de años



*La mayoría de las entidades locales prevén que la aplicación del proceso de reformas tenga una duración de más de 5 años. El proceso de reformas requerirá así un periodo de tiempo más prolongado de lo que se había previsto inicialmente.*

## 4 Ámbitos de decisión en la continuación del proceso de reforma

### 4.1 Decisiones fundamentales sobre derecho presupuestario

*En otoño de 2000, la Conferencia de Ministros de Interior decidió continuar con la reforma del derecho presupuestario de las entidades locales en dos líneas de evolución paralelas. Como primera opción, deberá seguir desarrollándose la contabilidad cameralística con un marcado aumento de la importancia de la contabilidad de costes y resultados. La segunda alternativa consiste en la creación de una contabilidad orientada a la contabilidad mercantil en las entidades locales, lo que representaría un completo cambio de sistema.*

*En la actualidad, en algunos estados federados se llevan a cabo proyectos piloto y se ponen a prueba de maneras diversas posibles variantes de aplicación (facultad de optar entre la contabilidad por partida doble y la cameralística, sustitución de la cameralística por la contabilidad de partida doble). Para el Estado Libre de Sajonia hasta este momento no se ha tomado todavía una decisión a este respecto, los conceptos correspondientes se encuentran en proceso de elaboración en el Ministerio de Interior.*

En este contexto, debe señalarse que un cambio de los métodos contables no implicará de momento cambio alguno en la situación presupuestaria de las entidades locales. EL TCS no recomienda reducir las actividades relacionadas con la nueva gestión únicamente a la reconfiguración de la contabilidad externa.

Antes de que el legislador adopte una decisión sobre el futuro sistema contable, deben definirse los requisitos del sistema financiero y debe asimismo tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

- ¿Qué sistema contable es capaz de satisfacer el incremento de exigencias (por ejemplo, la representación del patrimonio municipal y el registro del consumo de recursos según el ejercicio)?
- ¿Con qué sistema contable pueden alcanzarse mejor los objetivos establecidos para la economía local (eficiencia/economía en interés de la comunidad, constante cumplimiento de tareas, equilibrio presupuestario) tras haber examinado con atención las ventajas y desventajas?
- ¿Qué esfuerzos financieros, organizativos y técnicos son necesarios para ampliar o, en su caso, introducir con éxito el sistema contable elegido?
- ¿Qué tiempo de trabajo es necesario? ¿Está garantizado el cumplimiento de las tareas municipales o se requiere la contratación de trabajadores adicionales?
- ¿Qué software puede emplearse? ¿Ha sido sometido a suficientes pruebas? ¿Cumple con todos los requisitos de la gestión financiera local? ¿Surge una posición monopolística para el proveedor del software?
- ¿Qué efectos en el ahorro financiero (a corto y a largo plazo) produce el sistema contable elegido?
- ¿Qué elementos de la modernización administrativa fomenta u obstaculiza la introducción del sistema contable elegido?
- ¿Cuáles son las cargas que se presentan para las entidades locales informadoras y qué ventajas y desventajas surgen para quienes empleen la estadística financiera?
- ¿Qué otros reajustes (por ejemplo, regulaciones de carácter legal o de otra naturaleza, reajustes en la estadística) son necesarios?
- ¿Qué periodos de transición deben concederse a las entidades locales?
- ¿Qué reglamentos de transición deben establecerse?

– ¿Cuándo termina el proceso de introducción del nuevo sistema en todas las entidades locales?

*Es absolutamente necesario realizar un análisis de la relación coste/efectividad a partir de las experiencias en las entidades piloto, incluyendo las de otros estados federados.*

*Para el futuro de las finanzas públicas, el TCS más que a la elección de un método contable determinado concede mayor importancia a la necesidad de valorar el patrimonio disponible (total o parcialmente), a representar el consumo pasado y presente de recursos y, a partir de ambos, definir, por ejemplo, unos requisitos concretos a fin de conseguir un presupuesto equilibrado (por ejemplo, reglamentación excepcional, gestión de los déficit).*

#### **4.2 Valoración del activo fijo**

*El tratamiento actual del activo fijo es insuficiente.*

*El TCS recomienda que se revise con urgencia el tratamiento del activo fijo en el régimen presupuestario de las entidades locales. Debe aclararse si en un futuro se debe llevar a cabo la valoración del activo fijo y, de ser así, cómo debería hacerse. Asimismo, debe quedar clara la manera de representar la pérdida de valor mediante amortizaciones en la contabilidad local.*

*Una decisión que prevea la valoración global o parcial del activo fijo y el cálculo de las amortizaciones requiere unas directrices y unas instrucciones de actuación concretas en forma de regulaciones de carácter legal o de otra naturaleza. Así, por ejemplo, contar con unas normas para la valoración y amortización del activo fijo es una condición indispensable para lograr un punto de partida comparable entre las distintas entidades locales para las negociaciones sobre la perecuación financiera.*

*Desde la perspectiva del TCS, el esfuerzo necesario en las entidades locales para realizar una primera valoración del activo fijo es relativamente alto. Especialmente, supone la contratación de personal adicional a lo largo de un determinado periodo de tiempo. En caso de que el legislador exigiera que se realizase una valoración del patrimonio, se deberá revisar si se otorga la correspondiente compensación financiera y, de ser así, el modo según el cual ésta se otorga.*

#### **4.3 Contabilidad de costes y resultados: contabilidad interna**

*Debido a su estrecha vinculación con otros elementos de la reforma, la introducción de la contabilidad de costes y resultados se ha convertido en un tema muy discutido que ha cobrado gran importancia. Presupone la introducción de una serie de elementos de reforma (por ejemplo, productos,*

valoración del activo fijo) y, en sí misma, es un requisito indispensable para la introducción de otros elementos de la reforma (por ejemplo, gestión de contratos, presupuestación orientada al rendimiento).

Si se adopta una decisión favorable a la introducción de la contabilidad de costes y resultados, resulta absolutamente imprescindible establecer unas directrices, por ejemplo, en el ámbito de la valoración del activo fijo, la representación del activo fijo en el presupuesto, la presentación del plan presupuestario y de las cuentas anuales, así como una presupuestación orientada al rendimiento. La actual presentación del plan presupuestario y de las cuentas anuales a partir de los números de clasificación y agrupamiento deja de ser adecuada si se adopta una decisión favorable a la aplicación de costes y resultados. En consecuencia, lo adecuado sería basarse en los productos. La introducción obligatoria de un plan presupuestario cuya confección se basase en los productos debería producirse también con vistas a su aprobación. Sería conveniente añadir al plan marco de producto existente unas directrices para todas las entidades locales de Sajonia, al menos en lo que respecta a los grupos y ámbitos de producto.

Los titulares de la potestad legislativa y reglamentaria deberían adoptar decisiones sobre los siguientes temas:

- introducción de la contabilidad de costes y resultados (sí, no, opcional),
- valoración del activo fijo incluyendo el establecimiento de las modalidades de amortización,
- tratamiento del activo fijo en el presupuesto,
- planificación presupuestaria orientada al producto (dependiendo de la introducción de la contabilidad de costes y resultados)
- presupuestación orientada al rendimiento (dependiendo de la introducción de la contabilidad de costes y resultados).

En relación con la introducción de la contabilidad de costes y resultados, es responsabilidad de los titulares de la potestad legislativa y reglamentaria ofrecer lo antes posible a las entidades locales no sólo la correspondiente seguridad para una adecuada planificación, sino también la conveniente seguridad jurídica. De no ser así, el proceso de reforma se vería amenazado de forma innecesaria.

Al establecer los nuevos instrumentos de gestión, debe mantenerse una adecuada relación entre coste y beneficio.

En el proceso de reforma, las entidades locales necesitan urgentemente el apoyo del Estado.

#### **4.4 Modificación del derecho presupuestario vigente hasta la fecha**

*Hasta que se apliquen las decisiones fundamentales sobre el derecho presupuestario, debería seguir desarrollándose el derecho presupuestario vigente en la actualidad.*

*Atendiendo a los múltiples problemas que, según se ha constatado durante la realización de las fiscalizaciones, experimentan las entidades locales a la hora de calcular el patrimonio, el titular de la potestad reglamentaria deberá considerar la posibilidad de aclarar el cálculo del patrimonio mediante disposiciones administrativas u otros medios.*

*También se recomienda elaborar disposiciones administrativas u otras normas para la preparación de documentación justificativa de las inmovilizaciones para entidades de cálculo de costes.*

#### **4.5 Otras observaciones**

*Para que la actuación de la Administración trascienda a todo el aparato administrativo, deben coordinarse las soluciones de gobierno electrónico de las distintas administraciones. Con una red de datos local, se cumpliría un requisito básico para el tratamiento digital de expedientes y el acceso de todos a los datos de las entidades locales. Además, es posible que se alcancen soluciones entre entidades locales, ministerios, presidencias de regiones administrativas y otros ámbitos ministeriales subordinados.*

*Dadas las posibilidades técnicas que ofrece Internet, debe sopesarse la necesidad de modificar las disposiciones municipales y del derecho presupuestario municipal del Estado Libre de Sajonia en cuanto a la utilización de la firma digital.*

*Todos estos avances están interrelacionados con la legislación que regula la Función Pública y la legislación aplicable a los convenios colectivos. En el desarrollo ulterior del derecho de la Función Pública, el legislador deberá prever la adecuada remuneración del rendimiento y del compromiso. En el ámbito de los convenios colectivos, las entidades locales pueden introducir esta consideración, así como otras pretensiones, en las negociaciones que se llevan a cabo.*

### **5 Observaciones finales**

*El cambio de sistema producido por la modernización administrativa abarca todos los ámbitos de la Administración local. Hasta la fecha, casi siempre*

*era posible efectuar cambios en el marco de la normativa vigente. Cada vez más, la continuación del proceso de reforma, sobre todo en relación con el derecho presupuestario, exige la creación de unas directrices, reglamentos y leyes concretas.*

*Las entidades locales esperan que los titulares de la potestad legislativa y reglamentaria adopten decisiones concretas en cuanto al contenido así como en relación a los plazos, por ejemplo, sobre los cambios en el régimen presupuestario y en el sistema contable, o como sobre el establecimiento de unos requisitos concretos para la comparabilidad de productos entre entidades locales.*

*Para continuar el proceso de reforma es esencial que la autonomía administrativa del sector público local se caracterice por su solidez y cuente con una adecuada mínima dotación financiera. Las entidades locales deben disponer de una elevada seguridad financiera para la consecución de sus planes. Los ahorros que se espera que genere la modernización de la Administración no excluyen en absoluto la necesidad de llevar a cabo una reforma profunda de las finanzas públicas locales. Sólo cuando la autonomía administrativa del sector público local, regulada por la Ley Fundamental, goce de seguridad económica, podrán reconfigurarse íntegramente las administraciones locales.*

*Según el principio de conexidad, el Estado debe proporcionar los fondos necesarios para el cumplimiento de tareas cuando las entidades locales se enfrentan a nuevas tareas de carácter obligatorio, cuando éstas son ampliadas de forma sustancial o bien cuando se han elevado los estándares. Esto también es aplicable cuando, de acuerdo con las disposiciones legales, tareas que hasta ese momento eran de carácter voluntario pasan a ser obligatorias.*

*En la actualidad, gran parte del total presupuestario de las entidades locales con frecuencia está vinculado por determinadas tareas obligatorias. La capacidad de actuación de las entidades locales se complica adicionalmente debido a la abundancia de reglamentos, la transferencia de tareas obligatorias a las entidades locales y la fuerte influencia del establecimiento de prioridades en las entidades locales como resultado de las transferencias del Estado destinadas a fines específicos.*

*Es fundamental que las entidades locales dispongan de un mayor margen de maniobra a la hora de ejercer su poder discrecional para el cumplimiento de tareas. En todos los ámbitos administrativos, deberá evaluarse la*



*necesidad de los estándares de personal y de dotación de modo que, en casos fundados, dichos estándares puedan adaptarse a las condiciones locales mediante una decisión del propio municipio, lo que podría dar lugar a una reducción de esos estándares en muchos casos. Es necesario aumentar la armonía entre lo necesario, lo deseable y lo financiable.*

*Para hacer unas declaraciones concretas sobre en qué ámbitos y en qué tareas es posible proporcionar un mayor poder discrecional y puedan reducirse los estándares, sería deseable contar con la iniciativa de los organismos de coordinación y representación de las entidades locales.*

*Junto al fomento de los procesos de cambio dentro de la misma Administración, es necesario que los organismos políticos adopten una nueva perspectiva sobre el trabajo político. Para poder dedicarse con más intensidad a las cuestiones de gestión estratégica de las entidades locales, los mandatarios deberán ser relevados de las cuestiones menores de la gestión administrativa. Así, los representantes municipales se limitarán a ocuparse de sus competencias básicas y, con una delimitación más definida de las competencias, la Administración dispondrá de un mayor margen de acción, indispensable para llevar a cabo una modernización.*

*En cuanto a los factores que influyen en el desarrollo de las administraciones locales, se ha producido un cambio en las exigencias respecto a la supervisión en el marco de la modernización administrativa: junto al efecto del cambio en el régimen presupuestario y en la contabilidad de las entidades locales, el cambio también se ha producido debido a las formas cada vez más diferenciadas de llevar a cabo las tareas y al hecho de actuar en el mercado así como en relación con la petición de asesoramiento.*

*De ahí surge la pregunta de qué funciones han desempeñado ya los auditores del sector público en el proceso de modernización en curso y hasta qué punto debe cambiar el modo de trabajar de los auditores públicos.*

*El proyecto de modernización administrativa, la nueva gestión administrativa y los pasos de la Administración hacia la consecución de una mayor efectividad y eficiencia en el cumplimiento de tareas dan lugar a nuevas problemáticas típicas en el ámbito del control:*

- El examen de la Administración respecto al ejercicio de sus tareas organizativas. En relación con el alcance de las tareas municipales y con motivo de las carencias constatadas en la organización, el análisis de la organización administrativa constituye una tarea pendiente de la auditoría supralocal. La realización de encuestas sobre la necesidad*

*de personal puede considerarse una importante tarea organizativa que la supervisión debe revisar;*

- La revisión de la configuración y ejecución de proyectos;*
- La ejecución de los análisis en materia de tecnología de la información y comunicación;*
- La revisión de los nuevos procesos introducidos de planificación, gestión y control.*

*Los órganos de control del sector público local se alejan cada vez más en estos ámbitos de la observación a posteriori y asumen un papel activo consistente en la prestación de apoyo en los procesos de cambio, con lo que adquieren de esta manera el perfil de un asesor empresarial.*

# ***Accompanying audit of the Court of Audit of Saxony for the purposes of implementing the modernisation of administration within local authorities***

***Karl-Heinz BINUS***

*Director at the Court of Audit of Saxony*

## ***1 The problem***

*Local administrations are faced with far-reaching and in some cases fundamental changes. The current reform process is linked to the following requirements:*

- greater flexibility in how local affairs are dealt with;*
- streamlining administration;*
- greater efficiency and effectiveness;*
- greater transparency;*
- relaxing traditional forms of responsibility;*
- decentralisation;*
- privatisation;*
- citizen-friendly administrative activities;*
- demarcation of responsibilities between "politics" and administration.*

*Within this process of reform, the Court of Audit of Saxony (SRH) sees its primary task as that of providing advice and accompanying support. Both local administrations as well as the legislative and regulatory bodies should receive support for the pending reform measures, this support specifically to take the form of recommendations on the implementation of reform measures.*

## **2 Auditing methods and setting limits to the audit**

Accordingly, in order to develop practical hints and aids to decision-making within the reform process, an accompanying (concomitant) audit was carried out as part of this reform process, the results of which were made available to a wide public in the form of what was termed an Advisory Statement from the Court of Audit. Recommended approaches were represented in concrete form by means of examples such as a model guiding principle, model contract and model job descriptions. Checklists for the individual aspects of the reform process - e.g. the guiding principle, products, contracts - are intended for the use of local administrations for self-controlling purposes within the implementation process. At the same time, areas for decision-making are identified for the further reform process, calling for a response from the legislative and regulatory bodies as an essential aspect of ensuring that the process continues and to provide a basis of legal security for local authorities.

The Advisory Statement is based on findings from surveys of the actual situation in 1999 and 2002 in 50 local authorities and from audits accompanying the reform process in seven local authorities, carried out over the period from 1999 to 2002.

This paper will contain a number of statements on procedures relating to auditing measures, on the status of administrative modernisation in local authorities in Saxony and on the areas for decision-making within the further reform process regarded as relevant from the point of view of the Court of Audit of Saxony. The subject of the paper is not the information and recommendations which have been collected on the individual aspects:

- financial management,
- capital assets,
- participation management,
- project management,
- guiding principle,
- personnel management,
- organisation,
- the application of information and communications technology,
- product creation,

- cost and performance accounting,
- budgeting,
- controlling,
- the responsibility and commitment of the citizen,
- contract management.

The surveys of the current situation (1999, 2002) took place in:

- 8 counties (local administrative districts having legal status, which are in turn divided into municipalities)
- 7 off-county municipalities (large cities) with autonomous administration,
- 10 county municipalities (small cities or towns) with between 10,001 and 100,000 inhabitants which are part of a district and
- 25 county municipalities (towns or villages) with between 3,000 to 10,000 inhabitants which are part of a district.

The survey concentrated on the following aspects:

- implementation status,
- reasons and targets,
- modernisation scope,
- basic principles and preconditions, and
- problems and obstacles.

The selection of the local authorities for the accompanying audit was made on the basis of an application procedure. A corresponding invitation was published in the members' journal for the Städte- und Gemeindetages (Council of Towns, Cities and Municipalities), being extended to all counties, towns and cities and municipalities. 11 local authorities applied. An intensive audit at local level was carried out for:

- 2 counties,
- 3 large towns as the administrative centre of local administrative districts and
- 2 county municipalities which are part of a district.

The audits related exclusively to those areas of administration included in the modernisation of administration being worked towards or already

implemented. Studies of the financial situation were also carried out. In order to provide a concrete context for the already existing information on the current situation, structured questionnaire sheets were produced for the following topic groups and dealt with in all 11 local authorities before the local surveys were commenced:

- financial data,
- financial management and personnel matters,
- the basic principles and preconditions for administrative modernisation,
- elements of new steering instruments.

Important preconditions for the audit were a systematic approach and, above all, a comparison of the involved local authorities. In this way, the areas on which the audit was concentrated - until now based mainly on theoretical basic principles - could then be confirmed in accordance with the status of the reform process within local authorities in Saxony. The following subject groups were created for the accompanying audits, with a separate questionnaire sheet being produced for each one:

- financial data, budgeting and personnel;
- project organisation/project implementation;
- guiding principle;
- the use of information technology;
- product creation;
- budgeting/decentralised responsibility for resources and results;
- cost and performance accounting (CPA);
- controlling and reporting (including participation management);
- citizen friendliness;
- contract management;
- requirements on the body issuing standards.

For each main aspect of the audit, a contact was identified for the Court of Audit of Saxony within the individual local administration, with work being undertaken on the declared auditing project with the support of this person. This process was consciously geared towards co-operative action. Each local authority audited as part of the exercise received an audit report with recommendations for the further process of reform.

*For the purposes of coordinating and steering this advisory activity, the Court of Audit set up a working group. It consisted of representatives of the Council of Towns, Cities and Municipalities of Saxony, the Council of Counties of Saxony and from the "Kommunale Verwaltungsmodernisierung Sachsen" (Modernisation of Local Government in Saxony) project. The procedures applied and results obtained from the audits and the drafting of the Advisory Statement were regularly discussed within this working group. At greater intervals, the 11 local authorities which had applied for an accompanying audit were involved in these consultations. In the final phase of the project, a process of discussion and agreement took place with the Saxony State Interior and Finance Ministries.*

*In the first instance, the accompanying audit included surveys and a comparison of the status of administrative modernisation within local authorities in Saxony in the years 1999 and 2002. It then went on to examine basic aspects within the reform process and recommendations on action in respect of individual steering instruments. The related evaluation to ensure that the results produced were easier to read and provided better guidance within the Advisory Statement was applied basically as follows:*

- introduction,*
- findings from the accompanying audit,*
- targets set,*
- internal and external factors,*
- hints and recommendations,*
- special aspects for smaller municipalities.*

*Checklists and sample terms of reference were appended as annexes along with model examples. The text contained references to a glossary in the appended section.*

*The entire auditing process took place in a phase-based form over five separate phases of auditing.*

### **3 The current situation within the local authorities in Saxony**

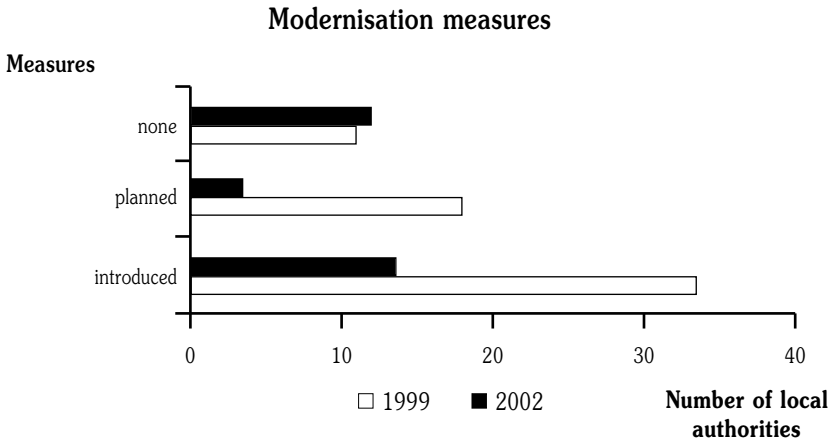
#### **3.1 Status of implementation of administrative modernisation**

*Within local authorities in Saxony, the degree to which administrative modernisation measures have been implemented has increased distinctly. In*

2002, there were concrete measures being applied in a large number of local authorities, although the introduction of new steering instruments had been simply an intention in 1999.

The proportion of local authorities with concrete measures in place increased from 40 % (1999) to approximately 70 % (2002). By way of contrast, the proportion of local authorities with no measures being planned or implemented remained practically constant at around 20 %.

The introduction of new steering instruments developed as follows:



The individual activities in the modernisation process within local authorities can be presented as follows:





In 2002, as in 1999, budgeting was implemented by the majority of local authorities (2002: approximately 53 %) in the reform process. In 2002, it was above all citizen-friendliness (2002: approximately 59 %) and cost and performance accounting (2002: approximately 44 %) which were indicated to a greater extent as elements for reform.

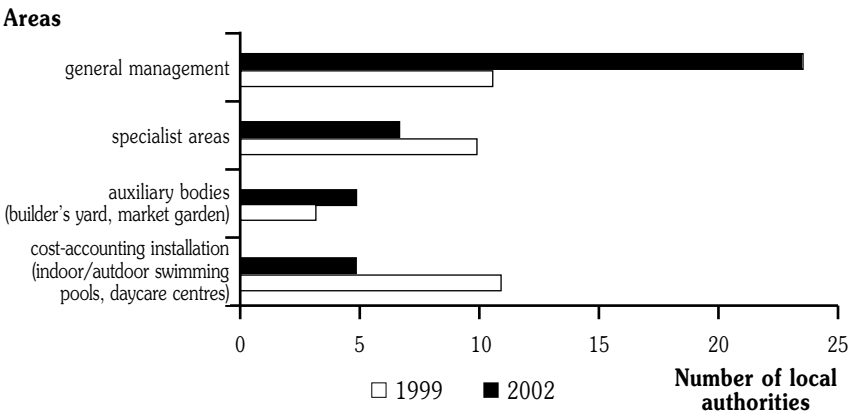
In addition, in 2002 the guiding principle (approximately 47 %), participation management (approximately 41 %) and product creation (approximately 32 %) were indicated by the local authorities. A subordinate role was identified for contract management between the municipal council and management of the administration (approximately 12 %).

### Additional modernisation measures



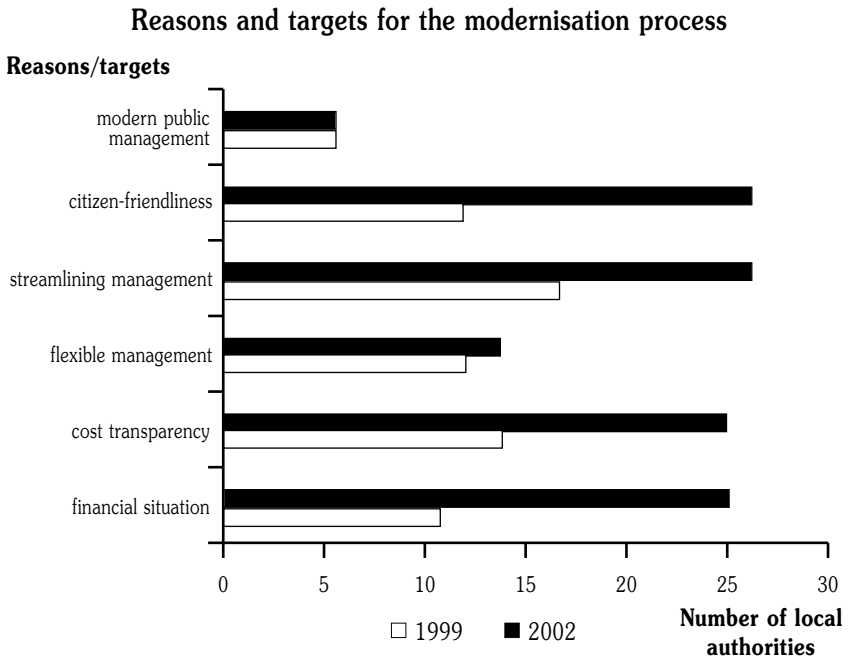
In 2002, compared with 1999 modernisation measures increasingly related to the entire administration:

### Areas for modernisation measures



### 3.2 Targets for the modernisation process

For most of the local authorities (2002: approximately 75 %) the main reasons were the tight financial situation, cost transparency, improved citizen-friendliness and streamlining of the administration, while in 1999 the streamlining of administration was still the dominating factor.

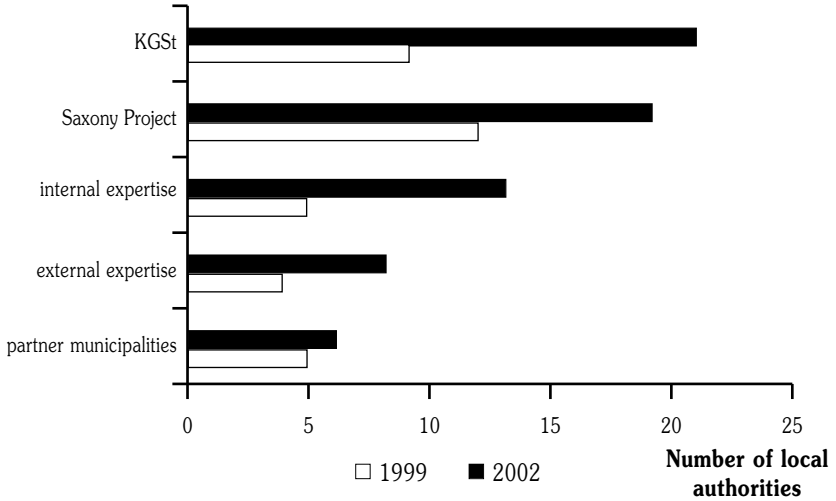


### 3.3 Orientation aids in identifying targets, accompanying and supporting implementation

In **identifying targets** (1999 and 2002), a large number of local authorities referred to theoretical and practical knowledge, hints and recommendations from, for example, the **Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung Köln** (Municipal Community Office for Simplification of Administration of Cologne) or from the **“Kommunale Verwaltungsmodernisierung Sachsen”** (Modernisation of Municipal Administration in Saxony) project, when determining the direction for their approach. Extensive use was made of external expertise.

## Orientation aids for identifying targets and planning

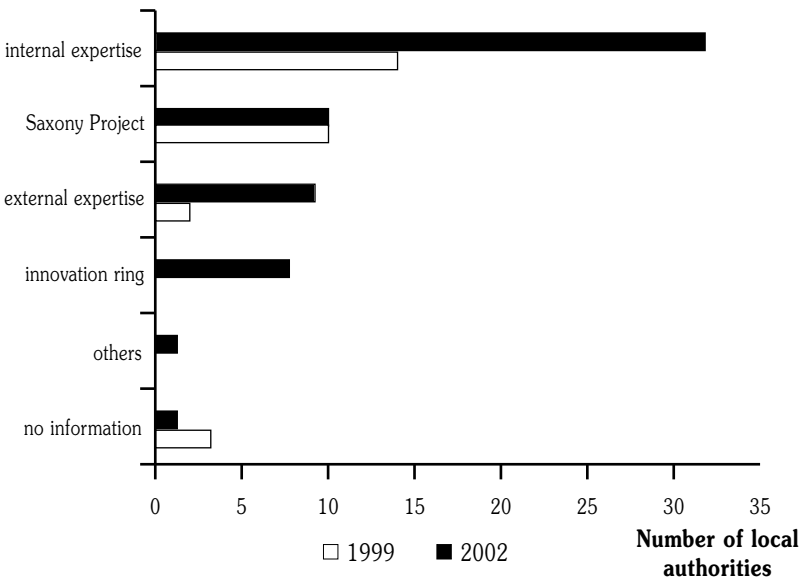
### Know-how



*In the implementation of new steering instruments, use was made of internal expertise in most local authorities.*

## Accompaniment/ support

### Know-how



### 3.4 Preconditions for the modernisation process

In 1999, and even 2002, a large number of basic principles and prerequisites for the reform process had not yet been put in place by the local authorities already implementing reform measures. This meant that **for 25 % (1999) and 21 % (2002)** of local authorities, there were **no written concepts or regulatory provisions** in place on the introduction of administrative modernisation.

Nor were the required conditions in terms of information technology created in all cases. Accordingly, within local authorities **these conditions were missing for 30 % (1999)** and this figure was still **24 % in the year 2002**. Similarly, **no go-ahead had been given by 24 %** for the production of a **concept for the application of information technology** in the year **2002**.

Of a large proportion of the local authorities already practising the introduction of new steering instruments in 2002, **71 %** are of the opinion that the **expectations** associated with administrative modernisation **have been fulfilled**.

The individual successes of the modernisation process were in many cases evaluated similarly. Accordingly, **65 % of local authorities** indicated **an increase in awareness of costs among staff** and **50 % of local authorities reported savings in expenditure** (e.g. material and personnel expenditure), **improved citizen-friendliness/customer-orientation** and **increased cost transparency**.

Significantly fewer local authorities (38 %) identified an **improvement in internal procedures**.

The **monetary expenditure** to date for implementation of the modernisation process **could not be quantified** by most local authorities. Among the comments made was that the process of introducing new steering instruments was protracted in its form. As a result, successes are not immediately evident and are also difficult to measure.

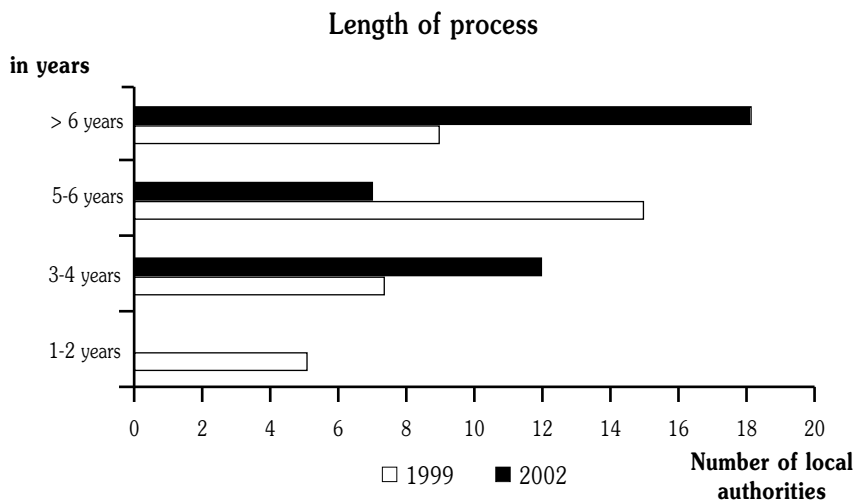
### 3.5 Problems and obstacles, length of implementation process

Those local authorities planning or implementing measures reported a large number of significant problems or obstacles in the implementation of new steering instruments. In **1999 and 2002**, the situation was dominated above all by **rigid legal framework conditions**. **In addition, in 2002, the legal regulatory provisions covering civil servants,**

**service and employment also had an effect**, being identified to the same degree as the problem areas:

1999 %	Problems and obstacles	2002 %
14	poor acceptance among employees	21
4	poor acceptance in the political sphere	11
38	pressure to consolidate budgets and modernise administration	42
<b>46</b> ➔	rigid legal peripheral conditions (municipal and budget law)	➔ <b>50</b>
16	lack of qualifications among staff	21
20	lack of necessary IT conditions	32
28	legal regulations covering civil servants, service and employment	➔ <b>50</b>

Because of the problems/obstacles still to be overcome and the tight financial situations of the local authorities, these estimate that the **length for implementation** of the 2002 process of reform will be considerably greater in comparison with 1999.



The majority of local authorities are assuming an implementation duration in excess of 5 years. The reform process will require a longer period of time than originally anticipated.

## **4 Areas for decision-making in the ongoing process of reform**

### **4.1 Basic decisions in terms of budgetary law**

*In the autumn of 2000 the Conference of Ministers of the Interior decided on a far-reaching reform of the legislation on budgeting for local authorities along two parallel lines of development. As an initial variant, cameralistic accounting is to be further developed with cost and performance accounting playing a distinctly greater role. The second option is setting up an accounting system for local authorities in line with commercial accounting, which would represent a complete change of system.*

*In some federate states there are already pilot projects being carried out as well as possible implementation variants along a variety of routes (right to choose between double entry and cameralistic accounting, replacement of cameralistic by double entry accounting) being trialled. For the State of Saxony, the decision has still not been taken in this respect, as the corresponding concepts are still under development within the Ministry of the Interior.*

*Within this context, it must be pointed out that any change of accounting methods will not have any effect in terms of changing the budgetary situation of the local authorities. Any restriction of activities in the field of new management on the restructuring of the external accounting system is not supported by the Court of Audit of Saxony.*

*Prior to the decision of the legislator on the future system of accounting, the requirements in respect of the financial system must be defined and the following considerations applied:*

- What accounting system is in a position to fulfil the enhanced requirements (e.g. presentation of municipal assets and recording the consumption of resources for the given period)?*
- With which accounting system can the objectives for the municipal economy (efficiency/economy in the interests of the public good, constant fulfilment of duties, balancing of the budget) be better achieved, once all the pros and cons have been weighed up?*
- What financial, organisational and technical expenditure is necessary in order to successfully extend or introduce the preferred system of accounting?*
- What outlays arise in terms of work? Is it certain that local government duties can be fulfilled or will additional employees be required?*

- *What software can be used? Has this been adequately tested, does it fulfil all the requirements for local financial management? Does the software supplier occupy a monopoly position?*
- *What effects in terms of material savings arise (over the medium and long-term) as a result of the selected system of accounting?*
- *Which elements of administrative modernisation are promoted or hindered by the selected system of bookkeeping with its introduction?*
- *What burdens arise for the municipalities providing information and what advantages and disadvantages for the users of the financial statistics?*
- *What other adjustments (e.g. legal and sub-legal regulations, statistics) are necessary?*
- *What transitional periods must be granted to local authorities?*
- *What transitional regulations must be applied?*
- *When will the introductory process be completed in all local authorities?*

*A costs/benefits analysis should be undertaken as an absolute necessity on the basis of the experiences gained within pilot local communities, including those in other federate states.*

*As far as the future of public financial management is concerned, the Court of Audit of Saxony attaches greater significance to the necessity of valuating the existing assets (completely or in part), the consumption of resources past and present and, building on this, for example, defining unambiguous requirements for a balanced budget (e.g. regulations for exemptions, dealing with deficiencies), than to the selection of accounting method.*

#### **4.2 Valuation of capital assets**

*The present way in which municipal capital assets is treated is inadequate.*

*The Court of Audit of Saxony urgently recommends that the treatment of capital assets within the financial management of local authorities should be examined. Clarification must be provided as to whether and how valuation of capital assets should take place in future within the municipal accounting system, and whether and how the erosion of value should be presented as a result of instances of depreciation.*

*A decision on the complete or partial valuation of capital assets and calculation of depreciation calls for concrete terms of reference and procedural*

instructions in the form of legal and sub-legal regulations. Accordingly, for example, provisions for the valuation and depreciation of capital assets are, among other things, a precondition for arriving at a comparable starting basis for the individual local authorities for negotiations on the equitable adjustment of revenues and expenditure between local authorities.

As the Court of Audit of Saxony sees it, the outlay necessary within local authorities for an initial valuation of capital assets is relatively high. Above all, it ties up additional personnel resources for a specific period of time. If the legislator should call for assets to be valued as a binding requirement, whether and how a corresponding financial offset is to be provided must be examined.

### **4.3 Cost and performance accounting – internal accounting**

Due to the existing close connections with the other elements of reform, the introduction of cost and performance accounting has become a much discussed topic of central importance. It assumes a series of reform elements (e.g. products, the valuation of capital assets), and is itself a precondition for further elements of reform (e.g. contract management, output-oriented budgeting).

If a decision is made to introduce cost and performance accounting, then in this connection it is essential that stipulations must be fixed for, among other things, the aspects of valuing capital assets, presenting these capital assets in the budget, presenting the budget plan and the annual accounts, as well as output-oriented budgeting. The current presentation of the budget plan and the annual accounts on the basis of classification and grouping numbers will no longer be appropriate, if cost and performance accounting is decided on. Consequently, the presentation on the basis of products becomes appropriate. The binding introduction of a budget plan prepared on the basis of products, would have to take place in this connection, also in respect of its suitability for approval. Building on the basis of the existing framework product plan for Saxony, terms of reference for all local authorities in Saxony would be logical, at least for product groups and areas.

The legislative and regulatory bodies should decide on the following topics:

- the introduction of cost and performance accounting (yes, no, optional),
- the valuation of capital assets including stipulating depreciation methods,



- dealing with capital assets within the budget,
- product-oriented budget planning (depending on the introduction of cost and performance accounting) and
- output-oriented budgeting (depending on the introduction of cost and performance accounting).

*It lies within the responsibility of the legislative and regulatory bodies to provide planning and legal security for local authorities as rapidly as possible, within the context of the introduction of cost and performance accounting. Otherwise, the process of reform will be unnecessarily jeopardised.*

*In determining the new steering instruments to be introduced, an appropriate relationship between cost and benefit must be guaranteed.*

*Within the reform process, it is imperative that local authorities are given state support.*

#### **4.4 Modification of the budgetary law currently in force**

*Until the implementation of basic decisions in terms of budgetary law, the budgetary legislation currently in force should be subject to logical and consistent further development.*

*Due to the multi-faceted problems of the local authorities identified in the course of audits in terms of producing a capital account, the legislators should give consideration to issuing explanatory comments on asset accounting in the form of administrative instructions or the like.*

*It is also recommended that administrative provisions or the like should be issued dealing with the production of evidence of assets for cost accounting bodies.*

#### **4.5 Further comments**

*For the purposes of administrative activities at a level above that of the individual authority, the e-government solutions of individual administrations require coordination. By means of a municipal data network it would be possible to create a basic condition for digital procedural processing and joint access to data records of local authorities among themselves. Furthermore, it is possible to envisage solutions between local government, ministries, administrative regions offices and other subordinated ministerial areas.*

*With the applicable technical opportunities offered by the Internet, the conditions within the Federate State of Saxony in terms of municipal law and municipal budget law must be examined to identify the extent to which they must be modified in light of the introduction of digital signing.*

*The developments indicated and the legislation on service and collective bargaining are interrelated. As service regulations develop, the legislator will be increasingly required to provide for suitable remuneration for performance and commitment. In the field of wages and salaries, local authorities can themselves introduce this aspect into negotiations, along with other claims.*

## **5 Final remarks**

*The change of system resulting from administrative modernisation extends to all areas of local government. Until now, as a basic principle, changes have been possible within the context of the standards in force. Implementation of the further process of reform increasingly calls for modified terms of reference, directives and laws, principally with relation to budgetary law.*

*The local authorities are expecting the legislative and regulatory bodies to issue concrete decisions in material terms and with set dates for, among other things, changes in the system for municipal budgeting and accounting, and to create the preconditions for products to be compared between local authorities.*

*For the further reform process, a basic requirement is a high degree of autonomy in the administration of local authorities, with an appropriate minimum level of financial resources being provided. Local authorities must have a greater degree of financial security for their planning purposes. Savings hoped for – through the modernisation of administration – do nothing to change the necessity for a basic reform of municipal finances. Only if autonomy in administration is secured for local authorities in financial terms, as regulated for in the Constitution, can any comprehensive restructuring of local administrations be successful.*

*In accordance with the principle of connectivity, the state must provide the necessary financial resources to allow tasks to be fulfilled when new obligations are imposed on local government units, existing obligations are considerably extended or standards are raised. This also applies when, due*

to legal regulations, what have in the past been voluntary tasks are then rendered obligatory.

At present, in many cases a large proportion of the volume of the municipal budget is tied into obligatory tasks. The capability of local authorities to act is also further hindered by a high degree of regulatory density, the relocation of additional obligatory tasks over to local authorities, and a high level of influence being exerted by the setting of priorities within local authorities as a result of state grants tied to specific purposes.

As a basic principle, local authorities should be accorded more scope for discretionary action in how they fulfil their duties. Staffing and equipment standards should be examined in all areas of administration to establish how necessary they are in respect of the concrete example, and in justified cases adjusted to reflect local conditions by the municipality's own decision, thus in many cases allowing them to be reduced. The necessary, the desirable and what can be financed should be harmonised more than in the past.

For concrete statements as regards those areas and for those tasks where standards can be lowered, and for which a greater degree of discretion could be granted, an initiative undertaken by the local authority umbrella organisations would be desirable.

Apart from promoting the processes of change within the administration itself, for political bodies a new understanding of political work is necessary. If they are to come more intensively to grips with matters relating to the strategic controlling of local authorities, the burden of detailed aspects of administrative management should be removed from elected representatives. This would see local authority representatives restricting themselves to their core competencies, with the administration acquiring the necessary enhanced scope as required for modernisation, as a result of more clear-cut demarcation of competencies.

As a reflection of the factors exerting an influence on the development of local administrations, a change occurs in the requirement for supervision during the course of administrative modernisation. Along with the joint effect on the changes in local government budgeting and accounting, this change also arises on the basis of the ways in which tasks are being fulfilled – in an ever more differentiated manner – and the activities of local administrations on the market and with reference to the demand for consultancy services.

*Out of this arises the question as to which functions public sector auditors have already played in the current process of modernisation, and to what extent the working practices of public auditors must change.*

*The intention behind administrative modernisation, new public management and the steps undertaken by the administration along the way towards increasing effectiveness and efficiency in the fulfilment of their duties result in further typical new problems being posed for monitoring, outlined as follows:*

- auditing the administration in respect of fulfilment of its organisational duties. In accordance with the scope of municipal duties and on the basis of the established lack of organisation, carrying out organisational audits on administrations represents a permanent task for the supra-local audit. So carrying out calculations to determine personnel requirements within administrations can be regarded as an important organisational long-term task to be examined by the monitoring body;*
- auditing the form and implementation of projects;*
- carrying out information and communication analyses;*
- auditing newly implemented planning, steering and control procedures.*

*In these areas, local government audit is increasingly moving away from the role of retrospective observation, and taking on an active supporting function in processes of change, thus acquiring the profile of a corporate consultant.*

# **Contrôle d'accompagnement réalisé par la Cour des comptes de Saxe dans le cadre de la mise en œuvre de la modernisation administrative des communes**

**Karl-Heinz BINUS**

Directeur auprès de la Cour des comptes de Saxe

## **1 Problématique**

*Les administrations communales sont confrontées à de profonds changements bouleversant certains principes de base. Le processus de réforme actuel implique ainsi les exigences suivantes :*

- Augmentation de la flexibilité en matière d'approche des préoccupations communales ;*
- Rationalisation de l'administration ;*
- Optimisation de l'efficience et de l'efficacité ;*
- Amélioration de la transparence ;*
- Simplification des formes traditionnelles de responsabilité ;*
- Décentralisation ;*
- Privatisation ;*
- Actions publiques en faveur des citoyens ;*
- Délimitation des responsabilités politiques et administratives.*

*Dans le cadre de ce processus de réforme, la Cour des comptes de Saxe (CCS) assume en premier lieu une tâche de conseiller et de guide. Il convient, en effet, d'apporter un soutien aux administrations communales ainsi qu'aux auteurs de lois et règlements dans le contexte de la modernisation, notamment par le biais de recommandations liées à la mise en œuvre des mesures réformatrices.*

## **2 Méthode et délimitation du contrôle**

*Afin d'élaborer des indications et supports de décision pratiques, le processus de réforme a fait l'objet d'un contrôle de suivi ou d'accompagnement dont les résultats ont été publiés sous la forme d'un document consultatif (beratende Äußerung) de la Cour des comptes. Les recommandations formulées sont accompagnées de modèles de principes directeurs, de contrats et de descriptions des postes. Les listes de contrôle relatives aux différents éléments du processus de réforme – par ex. principes directeurs, produits, contrats – doivent permettre aux administrations communales de procéder à un autocontrôle lors de la mise en œuvre dudit processus. Parallèlement, de nouveaux domaines de décision liés à l'évolution du processus de réforme requièrent impérativement une position des auteurs de lois et règlements pour garantir un déroulement continu et la sécurité juridique des communes.*

*Le document consultatif se réfère aux enquêtes portant sur la situation de 50 communes et aux contrôles de suivi sur le processus de réforme au sein de 7 communes, qui ont été menés entre 1999 et 2002.*

*Le présent exposé vise à cristalliser quelques réflexions sur la méthode de contrôle appliquée, sur l'état de modernisation de l'administration dans les communes de Saxe et sur les domaines de décision pertinents aux yeux de la Cour des comptes de Saxe pour la suite du processus de réforme. L'objectif n'est pas de traiter les indications et recommandations élaborées sur les aspects suivants :*

- Gestion budgétaire et financière,*
- Actif immobilisé,*
- Gestion des participations,*
- Gestion des projets,*
- Principes directeurs,*
- Gestion du personnel,*
- Organisation,*
- Utilisation des techniques de l'information et de la communication,*
- Formation des produits,*
- Comptabilité sur le coût et le rendement (comptabilité analytique),*

- Budgétisation,
- Controlling,
- Responsabilité et engagement civiques,
- Gestion des contrats.

Les enquêtes relatives à la situation des années 1999 et 2002 ont été menées auprès de :

- 8 districts ruraux (arrondissements dotés de la personnalité juridique et subdivisés en municipalités),
- 7 villes non rattachées à un district (villes-arrondissements – grandes villes – dotées d’une administration autonome),
- 10 municipalités rattachées à un district (communes – petites villes – relevant d’un arrondissement) comptant 10 001 à 100 000 habitants et
- 25 municipalités rattachées à un district comptant 3 000 à 10 000 habitants (villages).

Le relevé a porté sur les thèmes clés suivants :

- Etat de la mise en œuvre,
- Motifs et objectifs,
- Etendue de la modernisation,
- Bases et conditions préalables,
- Problèmes et obstacles.

Les communes à soumettre au contrôle de suivi ont été sélectionnées selon une procédure de candidature. L’ensemble des districts ruraux, villes et municipalités ont été invitées à participer par le biais de la revue des membres de l’association des villes et municipalités de Saxe (Städte- und Gemeindetag). Onze communes ont postulé. Un contrôle minutieux sur site a été mené auprès de :

- 2 districts ruraux,
- 3 grandes villes à statut de district,
- 2 municipalités relevant d’un arrondissement.

Les contrôles ont exclusivement porté sur les domaines administratifs impliqués dans les mesures de modernisation visées ou d’ores et déjà mises en

œuvre. En outre, la situation financière a fait l'objet de diverses considérations. Afin de concrétiser les données disponibles sur la situation réelle, des questionnaires structurés ont été élaborés sur les blocs thématiques suivants, puis soumis aux 11 communes avant le début des relevés in situ :

- Données financières,
- Gestion budgétaire et affaires de personnel,
- Bases et préalables de la modernisation administrative,
- Éléments des nouveaux instruments de gestion.

Le contrôle supposait une méthode systématique et surtout une comparaison de ces communes. Les priorités du contrôle, jusque-là fort théoriques, ont pu être confirmées selon l'évolution du processus de réforme dans les communes de Saxe. Les contrôles de suivi présentaient les blocs thématiques suivants, pour lesquels un questionnaire a été respectivement préparé :

- Données financières, budget et personnel ;
- Organisation de projet/ exécution de projet ;
- Principes directeurs ;
- Utilisation des techniques de l'information ;
- Formation des produits ;
- Budgétisation/ responsabilité décentralisée en matière de ressources et de résultats ;
- Comptabilité sur le coût et le rendement (comptabilité analytique) ;
- Controlling et rapports (y compris gestion des participations) ;
- Service au citoyen ;
- Gestion des contrats ;
- Exigences posées aux auteurs de normes.

Pour chaque priorité, la CCS disposait, au sein des différentes administrations communales, d'un interlocuteur qui a permis de procéder au contrôle projeté. Cette forme de coopération avait été sciemment instaurée. Toute commune soumise à un contrôle de suivi a reçu un rapport comportant des recommandations pour la suite du processus de réforme.

La CCS a créé un groupe de travail pour coordonner et piloter cette activité consultative. Ce groupe est composé de représentants de l'association



des villes et municipalités de Saxe, de l'assemblée délibérante des districts ruraux de Saxe et du projet « Modernisation de l'administration des communes de Saxe ». Les méthodes et résultats des contrôles ainsi que l'élaboration du document consultatif ont été régulièrement abordés au sein de ce groupe de travail. Les 11 communes ayant postulé pour un contrôle de suivi ont été intégrées progressivement et à intervalles relativement longs dans cette activité consultative. Une concertation avec les ministères d'Etat de l'intérieur et des finances de Saxe a clôturé la phase finale du projet.

Le contrôle de suivi a concerné en premier lieu les relevés et la comparaison sur l'état de modernisation de l'administration au sein des communes de Saxe en 1999 et 2002. Les aspects fondamentaux liés au processus de réforme et les recommandations d'utilisation pour chaque instrument de gestion ont ensuite été examinés. Par souci de lisibilité et de clarté, les évaluations ont été structurées dans le document consultatif comme suit :

- Introduction,
- Constatations tirées du contrôle de suivi,
- Objectifs,
- Facteurs internes et externes,
- Indications et recommandations,
- Particularités pour les communes de petite taille.

En annexe figuraient plusieurs listes de contrôle, modèles et exemples ainsi qu'un glossaire auquel le texte a renvoyé.

Dans son ensemble, le contrôle s'est déroulé en cinq phases distinctes.

### **3 Situation dans les communes de Saxe**

#### **3.1 Etat de la mise en œuvre de la modernisation de l'administration**

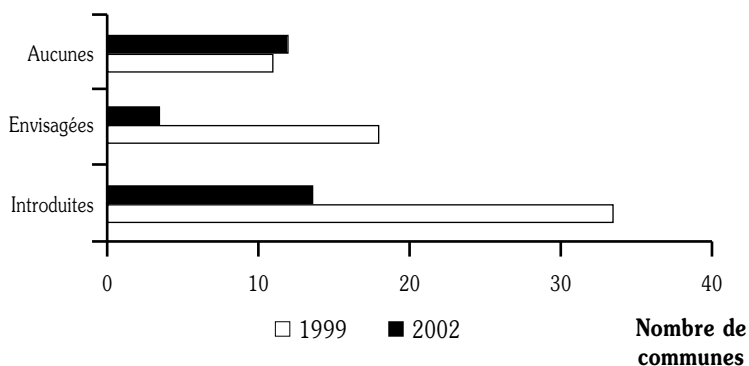
L'application des mesures relatives à la modernisation de l'administration s'est sensiblement accélérée au sein des communes de Saxe. Dès 2002, une majeure partie de ces dernières ont fait l'objet de mesures concrètes, alors qu'en 1999 seule l'introduction de nouveaux instruments de gestion avait été prévue.

La part des communes ayant introduit des mesures concrètes a augmenté, passant de 40 % (1999) à près de 70 % (2002). En revanche, la part des communes qui n'envisagent ou n'exécutent aucune mesure est restée pratiquement constante (près de 20 %).

L'introduction de nouveaux instruments de gestion a évolué comme suit :

### Mesures de modernisation

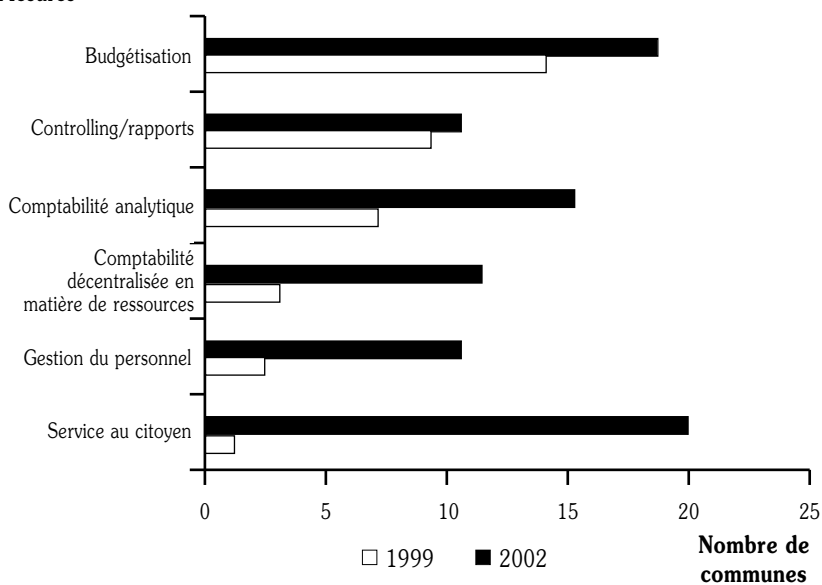
Mesures



Les différentes activités liées au processus de modernisation des communes peuvent être représentées comme suit :

### Introduction de différentes mesures de modernisation

Mesures

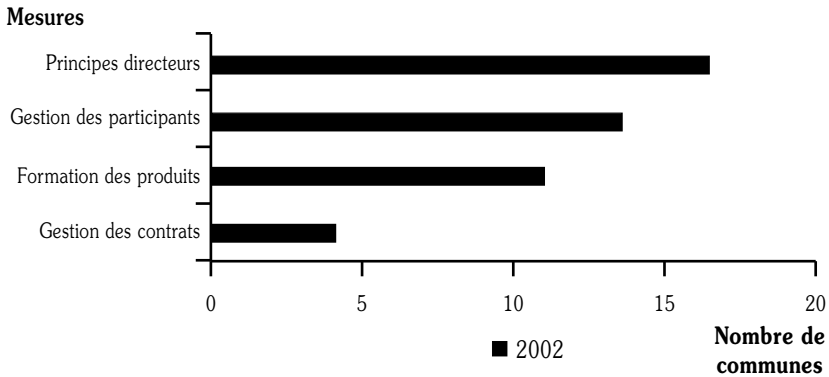


La majorité des communes (2002 : près de 53 %) a transposé en 2002, comme en 1999, la budgétisation dans le cadre du processus de réforme.

Le service au citoyen a été indiqué tout particulièrement en 2002 (près de 59 %) comme élément de réforme, de même que la comptabilité analytique (près de 44 %).

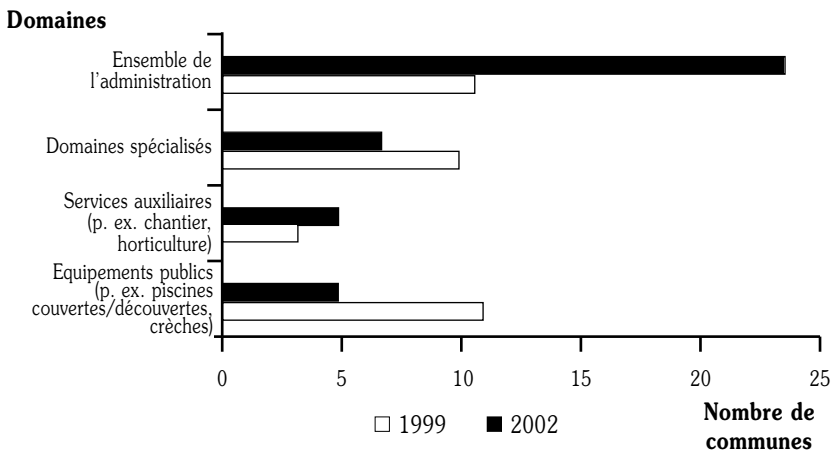
En 2002, les communes ont également mentionné les principes directeurs (près de 47 %), la gestion des participations (près de 41 %) et la formation des produits (près de 32 %). La gestion des contrats entre le conseil municipal et la direction de l'administration revêt un rôle subalterne (près de 12 %).

### Autres mesures de modernisation



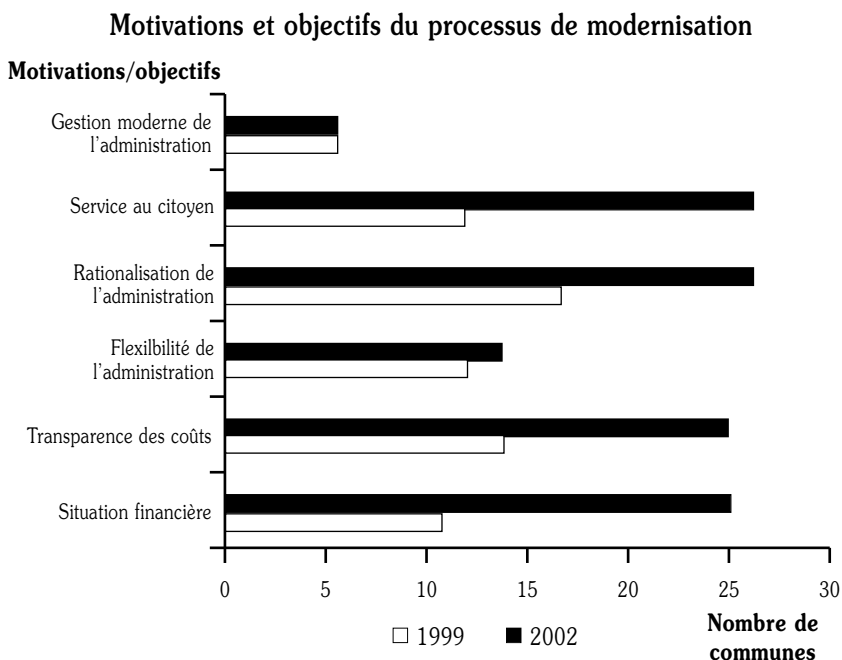
Les mesures de modernisation ont davantage porté sur l'ensemble de l'administration en 2002, par rapport à 1999 :

### Domaines concernés par les mesures de modernisation



### 3.2 Objectifs du processus de modernisation

Les tensions financières, la transparence des coûts, l'optimisation du service au citoyen et la rationalisation de l'administration ont représenté les principales motivations de la plupart des communes (2002 : près de 75 %). En 1999, seule la rationalisation de l'administration importait.

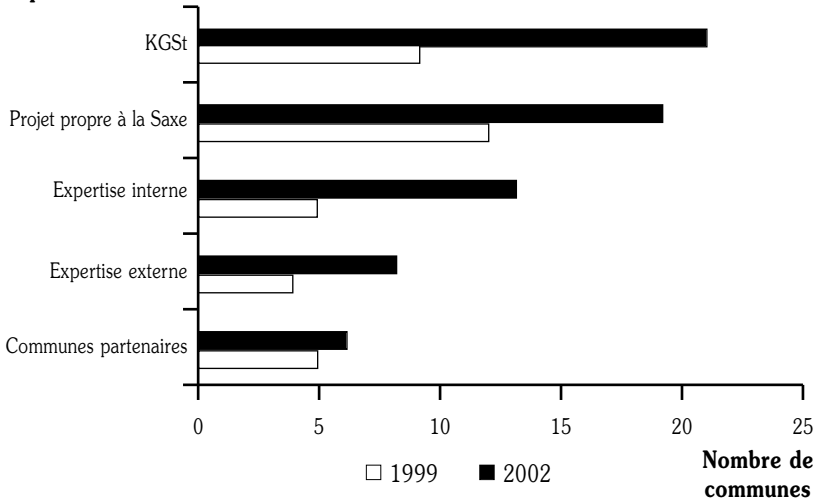


### 3.3 Orientations pour la conception des objectifs, le suivi et le soutien lors de la mise en œuvre

Lors de la **conception des objectifs** (1999 et 2002), de nombreuses communes ont tenu compte des constatations théoriques et pratiques, mais aussi des indications et recommandations émises, par exemple, par l'organisme commun des communautés locales pour la simplification des procédures administratives (**Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung, KGSt**) qui a son siège à Cologne ou dans le cadre du projet « **Modernisation de l'administration communale de Saxe** ». Les experts externes ont été largement sollicités.

## Orientations lors de la conception des objectifs ou de la planification

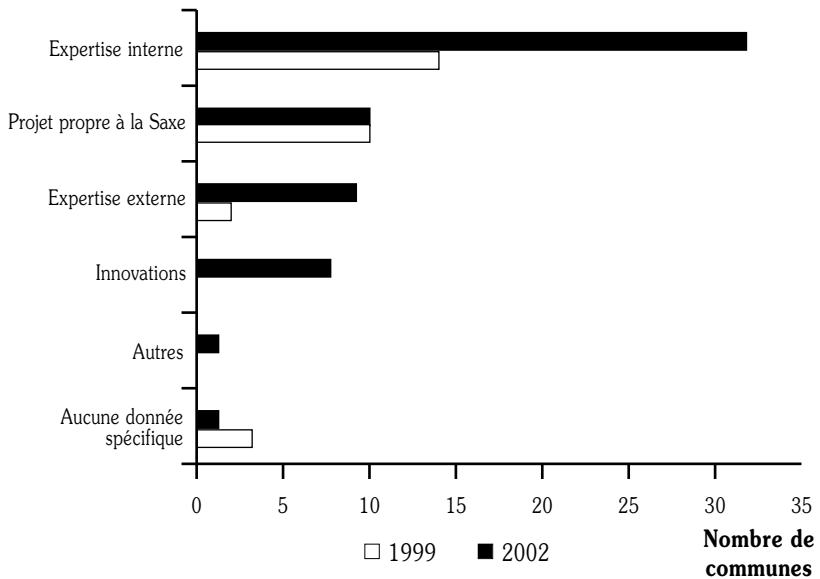
### Expertise



Lors de la **mise en œuvre** des nouveaux instruments de gestion, la plupart des communes ont fait appel à leurs **experts internes**.

### Suivi/soutien

### Expertise



### 3.4 Conditions préalables au processus de modernisation

En 1999 ainsi qu'en 2002, les communes étaient loin d'avoir réuni toutes les bases et conditions nécessaires au processus de réforme même si elles appliquaient déjà des mesures réformatrices. Ainsi, **21 % des communes en 2002 (25 % en 1999) ne disposaient ni de concepts écrits ni de règles spécifiques** à la modernisation de l'administration.

De surcroît, certaines communes (**30 % en 1999 et 24 % en 2002**) ne satisfaisaient **pas** aux **conditions** requises en matière de techniques de l'information. En 2002, pas moins de 24 % d'entre elles **n'avaient pas** procédé à l'élaboration d'un **concept pour l'utilisation des techniques de l'information**.

Parmi les communes ayant introduit de nouveaux instruments de gestion dès 2002, 71 % ont indiqué que la modernisation de l'administration a permis de répondre à **certaines attentes**.

Les divers avantages liés au processus de modernisation ont été évalués de façon identique. Ainsi, **65 % des communes ont indiqué que leur personnel est davantage sensibilisé aux coûts et 50 % d'entre elles mentionnent une baisse des dépenses** (par ex. personnel et matériel), **une amélioration du service au citoyen / une meilleure prise en compte des besoins de la clientèle et une plus grande transparence des coûts**.

Seuls 38 % des communes ont constaté une **amélioration au niveau des processus internes**.

En revanche, la plupart des communes n'étaient **pas en mesure d'indiquer le montant des dépenses** engendrées par le processus de modernisation. Certaines communes ont signalé que l'introduction de nouveaux instruments de gestion serait de longue haleine. Les résultats ne sont donc pas directement perceptibles et, qui plus est, sont difficiles à mesurer.

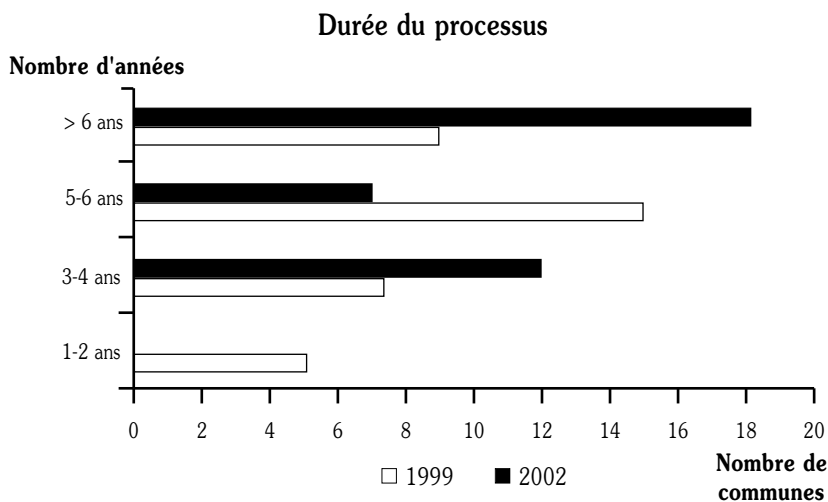
### 3.5 Problèmes et obstacles, durée de la mise en œuvre

Lors de la mise en œuvre de nouveaux instruments de gestion, les communes, qui prévoient et exécutent aujourd'hui certaines mesures, ont fait savoir qu'elles avaient rencontré des problèmes et obstacles de diverses natures. Les points soulignés en **1999 et en 2002** tenaient principalement aux **conditions-cadres légales particulièrement rigides**. **En outre, les dispositions relatives au droit de la fonction publique, au droit**

**régissant les rapports de service du personnel ainsi qu'au droit du travail étaient perçues en 2002** comme sources de problèmes:

1999 %	Problèmes et obstacles	2002 %
14	Faible écho positif auprès de la population active occupée	21
4	Accueil mitigé dans la sphère politique	11
38	Pression liée à la consolidation budgétaire et à la modernisation de l'administration	42
46 ➡	Rigidité des conditions-cadres légales (droit communal et droit budgétaire)	➡ 50
16	Qualification insuffisante du personnel	21
20	Équipement insuffisant en matière de techniques de l'information	32
28	Dispositions relatives au droit de la fonction publique, au droit régissant les rapports de service du personnel et au droit du travail	➡ 50

En raison des problèmes et obstacles à surmonter ainsi que du manque de ressources financières, les communes estimaient en 2002 que la **mise en œuvre** du processus de réforme durerait nettement plus longtemps qu'elles ne l'avaient envisagé en 1999.



La majeure partie des communes table sur une durée de mise en œuvre supérieure à cinq ans. Le processus de réforme durera plus longtemps que ce qui avait été supposé à l'origine.

## **4 Domaines de décision liés à la suite du processus de réforme**

### **4.1 Décisions fondamentales en matière de droit budgétaire**

*La conférence des ministres de l'intérieur, qui s'est tenue à l'automne 2000, a abouti sur une vaste réforme du droit budgétaire au niveau des communes, axée sur deux principes de développement. Le premier consiste à développer le système de comptabilité publique (qui repose sur la comptabilité dite « caméralistique ») davantage sous l'angle de la comptabilité analytique. Le deuxième principe vise la mise en place d'une comptabilité commerciale à l'échelon communal, ce qui équivaut à un changement complet de système.*

*Certains Länder exécutent actuellement des projets-pilotes et testent différentes solutions de mise en œuvre (possibilité de choix entre une comptabilité en partie double et une comptabilité « caméralistique »<sup>1</sup>, remplacement de cette dernière par la comptabilité en partie double). L'Etat libre de Saxe n'a pas encore pris de décision en la matière, mais des concepts y afférents sont en cours d'élaboration au sein du ministère de l'intérieur.*

*Il convient de rappeler qu'une modification de la méthode de comptabilisation n'entraînera pas encore de changement au niveau de la situation budgétaire des communes. La CCS ne souhaite pas que les activités relatives à la nouvelle gestion publique se limitent à l'adaptation de la comptabilité externe.*

*Avant que le législateur n'adopte une décision concernant le futur système comptable, il importe de définir les exigences relatives aux finances publiques et de considérer les points suivants:*

- Quel système comptable est en mesure de satisfaire aux exigences élevées (par ex. présentation du patrimoine des communes et enregistrement des ressources consommées suivant la période) ?*
- Quel système comptable est le mieux adapté pour atteindre les objectifs fixés en matière de gestion des communes (efficience / réalisation d'économies dans l'intérêt public, exécution systématique des tâches, équilibre budgétaire) si l'on considère les avantages et inconvénients des diverses solutions ?*

---

<sup>1</sup> Mode de comptabilité spécifique à l'Allemagne, dans lequel les dépenses en liquide et la comptabilité de caisse sont comparées avec ce qui est convenu dans le budget.



- Quelles mesures financières, organisationnelles et techniques seront nécessaires pour développer et introduire, comme il se doit, le système comptable retenu ?
- Quelle charge de travail le système induit-il ? La réalisation des tâches communales est-elle garantie ou faudra-t-il augmenter les effectifs ?
- Quels logiciels peuvent être utilisés ? Ces logiciels ont-ils été suffisamment testés et répondent-ils aux exigences en matière de gestion financière des communes ? Le fournisseur du logiciel occupe-t-il de ce fait une situation de monopole ?
- Quelles économies de matériel peuvent être générées (à moyen et à long terme) grâce au nouveau système comptable ?
- Dans quelle mesure le nouveau système comptable favorise-t-il ou entrave-t-il la modernisation de l'administration ?
- Quelles sont les contraintes subséquentes pour les communes délivrant des renseignements et quels sont les avantages et inconvénients pour ceux qui ont recours à la statistique financière ?
- Quelles adaptations complémentaires sont nécessaires (par ex. dispositions légales et de rang inférieur, statistiques) ?
- Quelle période transitoire doit être accordée aux communes ?
- Quelles dispositions transitoires sont à prévoir ?
- Quand s'achèvera le processus d'introduction dans les communes ?

*Le rapport coûts-utilité doit impérativement être analysé sur la base des expériences acquises dans les communes-pilotes, situées également dans d'autres Länder.*

*La CCS estime que l'évaluation du patrimoine (partielle ou intégrale) et la présentation des ressources consommées sont bien plus importantes pour l'avenir des finances publiques que le choix d'une méthode de comptabilité, car elles permettent par ex. de définir clairement les exigences afférentes à l'équilibre budgétaire (mesures dérogoires, gestion des déficits, etc.).*

#### **4.2 Evaluation de l'actif immobilisé**

*Le traitement actuel de l'actif immobilisé des communes s'avère insuffisant.*

*La CCS recommande de procéder le plus tôt possible au contrôle du traitement de l'actif immobilisé dans la gestion budgétaire des communes. Il*

*convient de définir s'il est nécessaire d'évaluer l'actif immobilisé des communes et de présenter les pertes de valeur sous forme d'amortissements dans la comptabilité des communes, sans oublier de préciser comment procéder le cas échéant.*

*Le choix d'une évaluation complète ou partielle de l'actif immobilisé et du calcul des amortissements implique des instructions et données précises, prévues par des dispositions légales et des règles de rang inférieur. Ainsi, des prescriptions relatives à l'évaluation et à l'amortissement de l'actif immobilisé sont nécessaires afin de disposer d'une base plus ou moins identique pour toutes les communes dans le cadre des négociations portant sur la péréquation des ressources et des charges entre communautés locales.*

*A l'heure actuelle, une première évaluation de l'actif immobilisé dans les diverses communes serait très onéreuse selon la CCS. Elle impliquerait notamment une augmentation des effectifs, à titre temporaire tout du moins. Si l'évaluation de l'actif immobilisé devient obligatoire au regard des normes, il faudra examiner s'il est nécessaire de prévoir et de définir le cas échéant un réajustement financier.*

#### **4.3 Comptabilité sur le coût et le rendement (comptabilité analytique) – comptabilité interne**

*L'introduction de la comptabilité sur le coût et le rendement ou comptabilité analytique est plus que jamais une question d'actualité et nourrit les discussions en raison des liens étroits qu'elle présente avec d'autres éléments de réforme. Elle présuppose une panoplie d'éléments de réforme (par ex. produits, évaluation de l'actif immobilisé) et représente elle-même une condition pour d'autres éléments de réforme (par ex. gestion des contrats, budgétisation axée sur les résultats).*

*En cas d'introduction de la comptabilité analytique, il est impératif d'établir des règles, notamment pour l'évaluation de l'actif immobilisé, la présentation de ce dernier dans le budget, la présentation du plan budgétaire, des comptes annuels ainsi que la budgétisation axée sur les résultats. La présentation actuelle du plan budgétaire et des comptes annuels, qui repose sur l'utilisation des codes de catégorie et de groupe, deviendrait ainsi caduque et devrait par conséquent être remplacée par une présentation basée sur les produits. Il serait donc nécessaire d'introduire un nouveau plan budgétaire, établi à partir de produits, et ceci aussi à des fins d'approbation. Un tel plan-cadre existe déjà en Saxe. Il devra permettre d'élaborer un*

modèle pour l'ensemble des communes de Saxe, tout au moins au niveau des groupes et catégories de produits.

Les auteurs de lois et règlements devraient donc adopter des décisions concernant les points suivants :

- Introduction de la comptabilité analytique (oui, non, à titre optionnel),
- Evaluation de l'actif immobilisé, y compris définition des modalités d'amortissement,
- Gestion de l'actif immobilisé faisant partie du budget,
- Planification budgétaire axée sur les produits (dépend de l'introduction de la comptabilité analytique) et
- Budgétisation axée sur les résultats (dépend de l'introduction de la comptabilité analytique).

Les auteurs de lois et règlements sont tenus d'assurer aux communes le plus rapidement possible la sécurité en matière juridique et en matière de planification dans le cadre de l'introduction de la comptabilité analytique, faute de quoi le processus de réforme s'en trouvera fragilisé.

Lors du choix de nouveaux instruments de gestion, il est nécessaire de tenir compte d'un rapport coûts-utilité approprié.

Dans le cadre de ce processus de réforme, les communes requièrent impérativement le soutien de l'Etat.

#### **4.4 Modification du droit budgétaire actuellement en vigueur**

En attendant l'application de décisions fondamentales en matière de droit budgétaire, il conviendrait de continuer à développer le droit budgétaire actuellement en vigueur.

Lors de contrôles effectués auprès des communes, divers problèmes ont été constatés en matière d'élaboration d'un compte de patrimoine. Les auteurs de règlements devraient en tenir compte pour fournir des explications sur le compte de patrimoine par le biais de prescriptions administratives.

Il est également recommandé d'élaborer des prescriptions administratives ou autres sur l'établissement de justificatifs d'immobilisations pour les équipements publics.

#### **4.5 Remarques complémentaires**

Pour une action publique des autorités concernées, les solutions sur le thème du « gouvernement électronique » des différentes administrations

doivent être coordonnées. La mise en place d'un réseau numérique pour l'ensemble des communes permettrait à ces dernières d'accéder aux mêmes bases de données et de numériser le traitement des opérations. L'application de solutions spécifiques aux communes, ministères, présidences régionales (Regierungspräsidien)<sup>2</sup> et autres divisions administratives est également envisageable.

L'Internet offrant de nouvelles possibilités techniques, il y a lieu d'examiner la nécessité de modifier les dispositions légales actuelles de l'Etat libre de Saxe sur les communes et le budget communal pour y introduire l'utilisation de la signature numérique.

Les modifications susmentionnées sont intimement liées au statut de la fonction publique et au droit conventionnel du travail. Au fur et à mesure que le statut de la fonction publique se développera, le législateur sera contraint de prévoir un mode de rémunération reflétant davantage les performances et l'engagement de chacun. Concernant le droit conventionnel du travail, les communes pourront elles-mêmes aborder le sujet et formuler leurs exigences dans le cadre des négociations.

## **5 Conclusion**

Le changement de système qui résulte de la modernisation de l'administration concerne tous les domaines administratifs communaux. Jusqu'à présent, il était possible de procéder à des modifications dans le cadre des normes en vigueur. La poursuite de la mise en œuvre du processus de réforme exige de plus en plus d'adaptations au niveau des spécifications, des règlements et des lois, notamment en matière de droit budgétaire.

Les communes souhaitent que les auteurs de lois et règlements adoptent des décisions concrètes et objectives et qu'ils fixent les délais, notamment en vue des modifications dans le système budgétaire et comptable des communes et afin de réunir les conditions permettant d'établir une comparaison intercommunale de produits.

La poursuite du processus de réforme implique l'autonomie administrative des communes et la mise à disposition de ressources financières suffisantes. Pour leur planification, les communes ont besoin d'une assise financière plus stable. Les économies tant espérées dans le cadre de la modernisation de l'administration ne modifient en rien la nécessité d'une réforme complète

---

<sup>2</sup> Circonscriptions administratives intermédiaires.

*des finances communales. La reconfiguration des administrations communales ne peut avoir lieu tant que l'autonomie financière des communes, telle qu'elle est définie par la Loi fondamentale, n'est pas garantie.*

*Selon le principe de connexité, l'Etat se doit de fournir les finances nécessaires à l'exécution de tâches supplémentaires confiées aux communes, ou de tâches plus larges ou de tâches devant répondre à des exigences plus rigoureuses. Ce principe s'applique également aux tâches qui, jusqu'à présent facultatives, deviennent obligatoires en raison de la réglementation en vigueur.*

*A l'heure actuelle, les tâches obligatoires représentent bien souvent une part substantielle du volume budgétaire des communes. Une forte réglementation, l'adjonction de nouvelles tâches et l'influence considérable exercée par l'Etat sur la définition des priorités par le biais de subventions affectées restreignent de surcroît le champ d'action des communes.*

*D'une manière générale, il conviendrait d'accorder aux communes une plus grande marge de manœuvre dans l'exécution de leurs tâches. Les normes relatives aux effectifs et équipements actuels doivent être analysés, à l'appui de cas concrets, dans chaque domaine administratif pour déterminer leur pertinence et les adapter de manière fondée aux conditions locales (ce qui mènera très fréquemment à des réductions d'effectifs et/ou d'équipements), la décision revenant aux communes. Plus que jamais, il convient de trouver un équilibre entre ce qui est nécessaire, souhaité et financièrement réalisable.*

*Il serait souhaitable que les organismes de coordination et de représentation des communes prennent l'initiative de déterminer les changements nécessaires et la marge de manœuvre à accorder aux communes.*

*Il ne suffit pas d'encourager le processus de modification au sein de l'administration, encore faut-il reconsidérer les tâches incombant aux responsables politiques. Pour être en mesure de se consacrer de façon plus intensive à la recherche d'une solution pour la gestion stratégique de leur commune, les élus locaux devraient ne plus avoir à se pencher sur les détails concernant la gestion administrative. Les représentants des communes pourront se recentrer sur leurs compétences clés, l'administration bénéficiant ainsi d'une marge de manœuvre plus importante, nécessaire à la modernisation.*

*Les exigences en matière de contrôle évoluent parallèlement aux influences exercées sur le développement de l'administration des communes. La*

*modernisation de l'administration et ses répercussions sur le système budgétaire et la comptabilité des communes, la diversification croissante des formes d'exécution des tâches, l'intervention des administrations communales sur le marché ainsi que la demande en matière de conseil représentent autant de facteurs entrant en considération.*

*L'on est en droit de se demander quelles fonctions les contrôleurs des finances publiques ont joué jusqu'à présent dans le processus de modernisation et dans quelle mesure leur méthode de travail doit être modifiée.*

*Le projet de modernisation de l'administration, la nouvelle gestion des administrations et les mesures prises afin d'améliorer l'efficience et l'efficacité du travail donnent naissance à de nouveaux problèmes en matière de contrôle:*

- Contrôle visant à vérifier que l'administration assume ses tâches organisationnelles. Selon le volume des tâches communales et en raison des défauts organisationnels constatés, la réalisation de contrôles portant sur l'organisation au sein des administrations continue d'être une tâche du contrôle supra-local. La détermination des besoins en personnel dans les administrations peut être perçue comme une tâche organisationnelle durable et importante, qu'il est nécessaire d'examiner ;*
- Contrôle de la conception et de l'exécution de projets;*
- Réalisation d'analyses de l'information et de la communication;*
- Contrôle des nouvelles procédures de planification, de gestion et de contrôle mise en œuvre.*

*Dans ces domaines, le contrôle des finances publiques communales ne se limite plus à une simple observation a posteriori, mais devient un véritable outil d'encadrement pour les processus de modification et s'apparente de ce fait davantage à une forme de conseil aux entreprises.*

# **Begleitende Prüfung des Sächsischen Rechnungshofs zur Umsetzung der Verwaltungsmodernisierung in den Kommunen (Kurzfassung des Referats)**

**Karl-Heinz BINUS**

Rechnungshofdirektor Sächsischer Rechnungshof

Zur Erarbeitung von praxisnahen Hinweisen und Entscheidungshilfen im kommunalen Reform- und Modernisierungsprozess erfolgte durch den Sächsischen Rechnungshof eine begleitende Prüfung. Die Prüfung beinhaltete Erhebungen zur Istsituation 1999 und 2002 in 50 Landkreisen, Kreisfreien Städten und kreisangehörigen Gemeinden. Weiterführende begleitende Erhebungen zum Reformprozess fanden in 2 Landkreisen, 3 Großen Kreisstädten und 2 kreisangehörigen Gemeinden statt. Schwerpunkte bei der Erfassung waren Stand der Umsetzung, Gründe und Ziele, Modernisierungsumfang, Grundlagen und Voraussetzungen sowie Probleme und Hindernisse beim Reformprozess. Die Auswahl der begleitend zu prüfenden Kommunen erfolgte auf der Basis eines Bewerbungsverfahrens.

Der SRH bildete zur Koordinierung und Steuerung mit den kommunalen Spitzenverbänden eine Arbeitsgruppe.

Der Anteil der Kommunen mit konkreten Modernisierungsmaßnahmen hat sich deutlich erhöht. Vor allem wurde eine Haushaltsbudgetierung von der Mehrzahl der Kommunen umgesetzt. Verstärkt wurden die Bemühungen zur Erhöhung der Bürgerfreundlichkeit und zur Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung. Zunehmende Aufmerksamkeit widmeten die Kommunen der Erarbeitung eines Leitbildes, dem Aufbau eines Beteiligungsmanagements und der Produktbildung. Eine untergeordnete Rolle ergab sich für das Kontraktmanagement zwischen dem Gemeindepapament und der Verwaltungsführung. Die Modernisierungsmaßnahmen bezogen sich zunehmend auf die gesamte Verwaltung. Für die meisten Kommunen waren die angespannte Finanzsituation,

die Kostentransparenz, die verbesserte Bürgerfreundlichkeit und die Straffung der Verwaltung Hauptgründe für Reformüberlegungen.

Eine Vielzahl der Kommunen nutzte bei der konzeptionellen Vorbereitung externen Sachverstand.

Grundlagen und Voraussetzungen für den Reformprozess wurden noch nicht ausreichend geschaffen. So lagen bei einem Fünftel der Kommunen keine schriftlichen Konzepte vor. Auch die informationstechnischen Voraussetzungen fehlten teilweise.

Die einzelnen Erfolge des Modernisierungsprozesses wurden mehrheitlich mit der Erhöhung des Kostenbewusstseins der Mitarbeiter und damit mit Einsparungen von Ausgaben sowie der Verbesserung der Bürgerfreundlichkeit/Kundenorientierung angegeben. Eine monetäre Quantifizierung konnte nicht angegeben werden.

Die Kommunen haben eine Vielzahl wesentlicher Probleme bzw. Hindernisse bei der Umsetzung neuer Steuerungsinstrumente genannt. Dabei ging es vor allem um starre gesetzliche Rahmenbedingungen und beamten-, dienst- und arbeitsrechtliche Vorschriften. Aufgrund der noch zu bewältigenden Probleme/Hindernisse und der finanziellen Engpässe wurde die Dauer der Umsetzung des Reformprozesses mit mehr als 5 Jahre zunehmend länger eingeschätzt.

Vor der anstehenden Entscheidung des Gesetzgebers über das künftige Buchführungssystem müssen die Anforderungen an das Finanzwesen definiert und Überlegungen angestellt werden, welches Buchführungssystem in der Lage ist, Zielsetzungen kommunalen Wirtschaftens nach Abwägung der Vor- und Nachteile besser als bisher zu erreichen und welcher finanzielle, organisatorische und technische Aufwand damit verbunden ist.

Hohe Bedeutung misst der Rechnungshof der Notwendigkeit bei, das vorhandene Vermögen zu bewerten, den entstandenen und entstehenden Ressourcenverbrauch darzustellen und darauf aufbauend eindeutige Anforderungen an einen ausgeglichenen Haushalt zu definieren.

Entscheidungsbedarf seitens Gesetz- und Verordnungsgebung besteht zu folgenden Themen:

- Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung (ja, nein, optional),
- Bewertung des Anlagevermögens einschließlich der Festlegung der Abschreibungsmodalitäten,
- Umgang mit dem Anlagevermögen im Haushalt,



- produktorientierte Haushaltsplanung sowie outputorientierte Budgetierung.

Bei der Festlegung der einzuführenden neuen Steuerungsinstrumente muss ein angemessenes Verhältnis von Aufwand und Nutzen gewahrt bleiben.

Für den weiteren Reformprozess ist eine starke kommunale Selbstverwaltung unter Bereitstellung einer angemessenen finanziellen Mindestausstattung grundlegend. Die Kommunen müssen für ihre Planungen eine höhere Finanzsicherheit erhalten.

Den Kommunen sollte grundsätzlich mehr Ermessensspielraum bei der Erledigung ihrer Aufgaben eingeräumt werden. Personal- und Ausstattungsstandards sollten in allen Verwaltungsbereichen am konkreten Beispiel auf ihre Notwendigkeit hin überprüft und in begründeten Fällen in eigener kommunaler Entscheidung an die örtlichen Bedingungen angepasst und damit oftmals gesenkt werden können.

Neben der Förderung der Veränderungsprozesse in der Verwaltung selbst ist seitens der politischen Gremien ein neues Verständnis von politischer Arbeit und Abgrenzung zwischen strategischen und operativen Entscheidungen erforderlich.

Entsprechend den Einflussfaktoren auf die Entwicklung der kommunalen Verwaltungen ergibt sich ein Anforderungswandel an die Kommunalprüfung im Zuge der Verwaltungsmodernisierung. Dabei geht es beispielsweise um die Mitwirkung bei Änderungen des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens. Änderungen der Prüfungen ergeben sich auch auf Grund der immer differenzierter werdenden Formen der Aufgabenerfüllung und des Agierens der kommunalen Verwaltungen am Markt. Eine neue Dimension erhält die Nachfrage von Beratungsleistungen.

Daraus erwächst die Fragestellung, welche Funktionen öffentliche Prüfer im laufenden Modernisierungsprozess bereits gespielt haben und inwieweit sich die Arbeitsweise der öffentlichen Prüfer ändern muss.

Das Vorhaben der Verwaltungsmodernisierung, das neue Verwaltungsmanagement und die Schritte der Verwaltung auf dem Weg zur Erhöhung der Effektivität und der Effizienz der Aufgabenerfüllung führen zu weiteren typisch neuen Problemstellungen für die Überwachung und werden wie folgt skizziert:

- Prüfung der Verwaltung hinsichtlich der Wahrnehmung ihrer Organisationsaufgaben. Entsprechend dem Umfang der kommunalen Aufgaben und auf Grund der konstatierten Organisationsmängel stellt die

Durchführung von Organisationsprüfungen der Verwaltungen eine bleibende Aufgabe der überörtlichen Prüfung dar. Die Durchführung von Personalbedarfsermittlungen in den Verwaltungen kann als wichtige organisatorische Daueraufgabe, die seitens der Kommunalprüfung zu untersuchen ist, verstanden werden;

- Prüfung der Gestaltung und Durchführung von Projekten;
- Durchführung von Informations- und Kommunikationsanalysen;
- Prüfung der neu implementierten Planungs-, Steuerungs- und Kontrollverfahren.

Die kommunale Finanzkontrolle entfernt sich in diesen Bereichen zunehmend aus der Rolle der nachgängigen Beobachtung und übernimmt eine aktive Unterstützungsfunktion in Veränderungsprozessen und gewinnt damit das Profil eines Unternehmensberaters.

# **Control concomitante del Tribunal de Cuentas de Sajonia sobre la modernización de la gestión en las entidades locales (resumen de ponencia)**

**Karl-Heinz BINUS**

*Director en el Tribunal de Cuentas de Sajonia*

*El Tribunal de Cuentas del Estado federado de Sajonia llevó a cabo un control concomitante con el fin de elaborar indicaciones prácticas y ayudas para la toma de decisiones en el marco del proceso de reforma y modernización de las entidades locales. Dicha prueba contenía evaluaciones de la situación real en 1999 y 2002, en 50 distritos rurales<sup>1</sup>, ciudades independientes de una circunscripción<sup>2</sup> y municipios dependientes de distritos<sup>3</sup>. Se realizaron exámenes complementarios de seguimiento del proceso de reforma en dos distritos rurales, tres grandes ciudades cabezas de distrito y dos municipios dependientes de distritos. Los aspectos esenciales de la evaluación fueron el estado de la aplicación del proceso, sus razones y objetivos, el alcance de la modernización, los fundamentos y los requisitos previos, así como los problemas e inconvenientes que planteaba el proceso de reforma. La elección de los municipios que se iban a someter al control concomitante se hizo sobre la base de un procedimiento de concurso.*

*El Tribunal de Cuentas de Sajonia creó un grupo de trabajo para las tareas de coordinación y supervisión del proceso con los organismos de coordinación y representación de las entidades locales.*

*El porcentaje de entidades locales con medidas concretas para la modernización ha aumentado significativamente. Ante todo, se implantó la presupuestación en la mayoría de las entidades locales. Se hicieron más esfuerzos por estar más cerca de los ciudadanos y por introducir una contabilidad de costes y resultados (contabilidad analítica). Las entidades locales*

---

<sup>1</sup> distritos administrativos locales dotados de personalidad jurídica

<sup>2</sup> ciudades con administración autónoma no pertenecientes a un distrito

<sup>3</sup> municipios que son parte de un distrito

prestaron una mayor atención a la elaboración de unas directrices, a la estructuración de una gestión de participaciones y a la creación de productos. Como consecuencia se dio una función subordinada de la gestión de contratos entre la asamblea municipal y la dirección administrativa. Las medidas de modernización estaban más relacionadas con la gestión en su conjunto. Para la mayoría de las corporaciones locales, la situación financiera tensa, la transparencia en el gasto, una mayor proximidad al ciudadano y la racionalización de la Administración fueron los principales motivos de la decisión de emprender una reforma.

Un gran número de entidades locales recurrió a expertos externos para la preparación conceptual.

Los fundamentos y los requisitos del proceso de reforma no fueron satisfechos de manera suficiente. Así, una quinta parte de los municipios no disponían de formulaciones escritas, y también faltaban en parte las condiciones técnicas previas en cuanto a tecnologías de la información.

Los únicos logros del proceso de modernización se consiguieron principalmente gracias a la mayor sensibilización en cuanto a costes por parte de los funcionarios y al consiguiente recorte de gastos, así como a la mejora de la proximidad a los ciudadanos, es decir, la orientación hacia los clientes. No fue posible realizar cuantificaciones de carácter monetario.

Las entidades locales mencionaron una gran cantidad de problemas e impedimentos esenciales a la hora de implantar nuevos instrumentos de control y regulación. Se trataba sobre todo de la rigidez de las condiciones marco legales y de los reglamentos administrativos, laborales y de servicios. Debido a los problemas e inconvenientes que quedaban por resolver y a los cuellos de botella financieros, se estima que la duración de la aplicación del proceso de reforma durará más de los cinco años inicialmente previstos.

Previamente a la decisión pendiente del legislador sobre el futuro sistema de contabilidad, es necesario definir las exigencias a formular a las finanzas públicas y reflexionar sobre qué sistema contable será capaz de lograr, mejor que hasta la fecha, los objetivos de las gestiones económico-financieras de las entidades locales después de sopesar los pros y los contras, y qué esfuerzos financieros, técnicos y organizativos están vinculados a él.

El Tribunal de Cuentas de Sajonia atribuyó una considerable importancia a la necesidad de valorar el patrimonio existente, de representar el consumo de recursos realizado y por realizar, y de definir claramente las condiciones necesarias para conseguir un presupuesto equilibrado.

*Es preciso que la legislación y el ordenamiento jurídico se pronuncien con respecto a los siguientes temas:*

- Introducción de una contabilidad de costes y resultados (sí, no, opcional);*
- Valoración del activo inmovilizado, incluyendo la determinación de las modalidades de amortización;*
- Tratamiento del inmovilizado en el presupuesto;*
- Planificación presupuestaria orientada a los productos, así como presupuestos centrados en los resultados.*

*En el proceso de establecimiento de los nuevos instrumentos de control y regulación, resulta imprescindible garantizar una proporción adecuada entre los gastos y los beneficios.*

*Para la continuación del proceso de reforma es fundamental asegurar un alto grado de autogestión comunal para la que se ha de poner a disposición unos recursos financieros mínimos adecuados. Las entidades locales deben disponer de una fuerte seguridad financiera para realizar sus planificaciones.*

*En principio es preciso conceder a los municipios más capacidad de decisión en la ejecución de sus funciones. Conviene evaluar las necesidades de los niveles de personal y de equipamiento en todos los ámbitos de gestión utilizando ejemplos concretos, y en casos fundados, tomar decisiones a nivel comunal para adaptarlos a las condiciones locales con el fin de recortarlos en la medida de lo posible.*

*Además del fomento de los procesos de cambio en la Administración, es necesario que los gremios políticos modifiquen su concepción de lo que son sus cometidos políticos y distingan entre las decisiones estratégicas y las operativas.*

*En conformidad con los factores que influyen en el desarrollo de las administraciones comunales, en el curso de la modernización de la Administración se ha producido un cambio en cuanto a la definición de las exigencias a los que debe responder la auditoría pública del sector local. Por ejemplo, cabe destacar la participación en los cambios efectuados en el ámbito de los sistemas contables y presupuestarios. Los cambios introducidos en las fiscalizaciones son también el resultado de las formas, cada vez más diferenciadas, de ejecución de cometidos y de actuación de las administraciones*

comunales en el mercado. La demanda de servicios de asesoramiento está adquiriendo una nueva dimensión.

Como consecuencia surge la pregunta de qué funciones han desempeñado ya los auditores públicos en el actual proceso de modernización y hasta qué punto debe cambiar su modo de trabajar.

El proyecto de modernización de la Administración, la “Nueva Gestión Pública” y los pasos dados por las administraciones para aumentar la eficacia y la eficiencia en el cumplimiento de sus tareas conducen al planteamiento de nuevos problemas en lo referente a la supervisión, que se resumen del siguiente modo:

- Control de la Administración en cuanto al cumplimiento de sus tareas organizativas. Ante el alcance de las funciones comunales y, una vez constatadas las carencias organizativas, la realización de auditorías operativas de la organización de las administraciones quedará como cometido constante de los órganos de control supralocales. La realización de valoraciones de necesidades de personal en las administraciones puede entenderse como una misión constante de considerable importancia para la auditoría pública del sector local .
- Examen de la planificación e implantación de los proyectos;
- Realización de análisis de la información y de la comunicación;
- Verificación de los procedimientos de planificación, supervisión y control de nueva implantación.

La auditoría pública del sector local en estos ámbitos se aleja cada vez más de la observación a posteriori y adopta una función de apoyo activa en los procesos de cambio, al tiempo que encaja cada vez más con el perfil del asesoramiento de empresas.

**Accompanying audit of the Court of Audit  
of Saxony for the purposes of implementing  
the modernisation of administration  
within local authorities  
(summary of lecture)**

**Karl-Heinz BINUS**

Director at the Court of Audit of Saxony

*With the aim of developing practical instructions and decision-making aids in the process of reform and modernisation of local government, the Court of Audit of the Federate State Saxony carried out an accompanying (concomitant) audit. The audit included surveys of the as-is situation in 1999 and 2002 in 50 counties<sup>1</sup>, off-county cities<sup>2</sup> and communities attached to counties<sup>3</sup>. Further accompanying surveys on the reform process took place in 2 counties, 3 large towns as district seats and 2 communities attached to counties. The recording of information concentrated on the status of implementation, the reasons and objectives, the scope of modernisation, basic principles and preconditions, and the problems and obstacles facing the reform process. The selection of local authorities to be inspected in the process was made on the basis of an application procedure.*

*The Court of Audit of Saxony set up a working group to handle the co-ordination and steering aspects with the local authority umbrella organisations.*

*The proportion of local government authorities with concrete modernisation measures in place has increased sharply. Above all, a budgeting system has been implemented by the majority of local authorities. Efforts aimed at increasing citizen-friendliness have been reinforced as have those for the introduction of a cost and performance-related accounting system. Local authorities have been directing increasingly more attention to the development of*

---

<sup>1</sup> local administrative districts having legal status, which are in turn divided into municipalities

<sup>2</sup> off-county municipalities (large cities) with autonomous administration

<sup>3</sup> county municipalities (small cities, towns or villages) which are part of a district

a guiding model, setting up a system of participation management and product creation. A subordinate role appeared for contract management between the parliament of the local community and the top management of the administration. The modernisation measures increasingly related to the entire administration. For most of the local authorities, the main reasons for considerations on reform were the strained financial situation, cost transparency, improved levels of citizen-friendliness and streamlining of the administration.

A large number of local authorities called on external expertise in their preparation of the concept.

The basis and preconditions for the reform process had not yet been adequately created. Accordingly, for one fifth of the local authorities, there was no written concept in place. In some cases, the prerequisites in terms of Information Technology (IT) were also missing.

The individual successes of the modernisation process were, for the most part, stated as being an increase in the awareness of costs on the part of employees and therefore savings on expenditure, along with an improvement in citizen-friendliness/customer-orientation. No quantification in monetary terms could be indicated.

Local authorities face a large number of significant problems and obstacles to the implementation of new control instruments. These were, above all, inflexible legal peripheral conditions and stipulated regulations in terms of the law on civil servants, service and employment. Because of the problems/obstacles still to be overcome, and the tight financial situations, the duration of the implementation of the reform process has been subject to increasingly longer estimates in excess of 5 years.

Prior to the pending decision of the legislature on the future system of book-keeping, the requirements in terms of finance must be defined and consideration given to which accounting system is able to achieve, in a better way than before, the objective of local government financial management once all of the pros and cons have been weighed up, and what are the associated financial, organisational and technical outlays.

The Court of Audit attaches great importance to the necessity for the existing assets to be valued, the past and present consumption of resources to be identified and, building on this basis, for unambiguous requirements to be defined for a balanced budget.



*There is a need for decisions to be made on the part of the legislature and bodies issuing directives on the following topics:*

- introduction of the cost and performance-related accounting system (yes, no, optional)*
- evaluation of fixed assets, including determining the procedures for depreciation,*
- handling fixed assets within the budget,*
- product-oriented budget planning and output-oriented budgeting.*

*In determining the new control instruments to be introduced, an appropriate relationship between costs and benefits must remain guaranteed.*

*For the further reform process, a strong basis of local government self-administration is essential, along with an appropriate minimum level of financial provision. Local authorities must be provided with a greater degree of financial security for their planning activities.*

*As a basic principle, local authorities should be granted greater scope for discretionary action in the fulfilment of their set tasks. Standards of personnel and equipment should be examined in all areas of administration against the concrete example to ensure they are necessary and, in justified cases, adjusted in line with local conditions by means of the decision of local government, thus allowing them to be reduced in many cases.*

*Apart from the promotion of the process of change in the administration itself, on the part of the political bodies there is a need for a new understanding of political work and the demarcation between strategic and operational decisions.*

*In accordance with the factors influencing the development of local administrations, a change is arising in the demands on the auditing of local government as a consequence of the modernisation of their administrations. This relates, for example, to involvement in changes to local government budgeting and accounting activities. Changes to audits also arise on the basis of the ever more varying ways in which duties are fulfilled and activities are carried out by local administrations in the market. The demand for consultancy services is being assigned a new dimension.*

*From this there arises the question as to what functions public auditors have already played in the current process of modernisation and the extent to which there must be a change in the way these public auditors operate.*

*The projected modernisation of administration, the “New Public Management” and the steps taken by the administration along the path towards increased efficiency and effectiveness in the fulfilment of tasks lead to additional typical new problems for the supervision and are outlined as follows:*

- Auditing of the administration in terms of its approach to its organisational tasks. In accordance with the scope of the local government tasks, and on the basis of the organisational shortcomings identified, carrying out the organisational audits of local administrations represents a permanent duty of the supra-local audit. Carrying out calculations of personnel requirements within administrations can be regarded as an important, ongoing organisational task to be investigated in the course of the local government audit;*
- Auditing the concept and execution of projects;*
- Carrying out analyses on information and communication;*
- Auditing newly-implemented planning, direction and control procedures.*

*In these areas, the local government audit is increasingly moving away from the role of retrospective observation and is taking on an active supporting function in the process of change, thus assuming the profile of a management consultant.*

# **Contrôle d'accompagnement réalisé par la Cour des comptes de Saxe dans le cadre de la mise en œuvre de la modernisation administrative des communes (synthèse de l'exposé)**

**Karl-Heinz BINUS**

Directeur auprès de la Cour des comptes de Saxe

La Cour des comptes de Saxe a réalisé un contrôle d'accompagnement en vue d'obtenir des indications et des aides à la décision concrètes dans le processus de modernisation et de réforme des communes. Ce contrôle consistait à effectuer des relevés de situations réelles prévalant en 1999 et 2002 dans 50 districts ruraux (Landkreise)<sup>1</sup>, villes non rattachées à un district (kreisfreie Städte)<sup>2</sup> et communes rattachées à un district (kreisangehörige Gemeinden)<sup>3</sup>. Des relevés d'accompagnement plus détaillés du processus de réforme ont par la suite été réalisés dans 2 districts ruraux, 3 grandes villes à statut de district et 2 communes rattachées à un district. Cette collecte d'informations envisageait la réforme au niveau de sa mise en œuvre, de ses motivations et objectifs, de son étendue, de ses bases et conditions ainsi que des problèmes et obstacles qu'elle soulevait. La sélection des communes sur lesquelles portait ce contrôle d'accompagnement s'est opérée sur la base d'un appel à candidatures.

La Cour des comptes de Saxe a constitué un groupe de travail afin de coordonner et de piloter le processus avec les principaux organismes de coordination et de représentation des communes.

De manière générale, il ressort que la proportion des communes pouvant mettre en avant des mesures de modernisation concrètes a nettement augmenté. De surcroît, la plupart des communes ont eu recours à une

---

<sup>1</sup> arrondissements dotés de la personnalité juridique et subdivisés en communes

<sup>2</sup> ville-arrondissements (grandes villes) dotées d'une administration autonome

<sup>3</sup> communes (villes plus petites ou villages) relevant d'un arrondissement

*budgetisation. Celles-ci ont également redoublé d'efforts en œuvrant pour un meilleur accueil des citoyens ou en instaurant une comptabilité sur le coût et le rendement (comptabilité analytique). Elles ont aussi attaché une attention accrue à la rédaction de principes directeurs, à la mise en place d'une gestion des participations et à la création de produits. En revanche, la gestion des contrats entre le parlement communal et la direction de l'administration ont été traitées de manière secondaire. Globalement, les mesures de modernisation se sont de plus en plus focalisées sur l'administration dans son ensemble. Pour la majorité des communes, les considérations de réforme trouvaient leur origine principalement dans la précarité des finances, la transparence des coûts, l'amélioration de la proximité avec les citoyens et la consolidation de l'administration.*

*Dans la phase de réflexion et de préparation des concepts, de nombreuses communes ont fait appel à des experts externes.*

*Toutefois, les bases et conditions nécessaires au processus de réforme étaient encore insuffisantes. Ainsi, un cinquième des communes ne disposait pas de concept écrit. Par ailleurs, les conditions en matière de technologies de l'information n'étaient que partiellement réunies.*

*Les améliorations de l'analyse du processus de modernisation ont majoritairement pointé une plus grande sensibilisation des collaborateurs à la question des coûts, et partant, aux économies sur les dépenses ainsi qu'à la proximité avec les citoyens / au service-client. Il n'a cependant pas été possible de parvenir à une quantification monétaire.*

*Les communes ont indiqué devoir faire face à des problèmes et obstacles majeurs dans la mise en œuvre de nouveaux instruments de pilotage. Bien souvent, il était question de la rigidité du cadre légal et réglementaire régissant le statut des fonctionnaires, le service et le travail. Compte tenu des obstacles à surmonter ainsi que des problèmes financiers, la durée de la mise en œuvre du processus de réforme devrait, selon un avis de plus en plus partagé, dépasser les 5 ans.*

*Avant que le législateur ne tranche la question du futur système de comptabilité, il convient de définir les exigences posées aux finances publiques, de mener une réflexion sur le système de comptabilité le plus apte à satisfaire aux objectifs de bonne gestion communale en considérant les avantages et inconvénients actuels et, enfin, d'évaluer la charge de ce nouveau dispositif sur les plans financier, organisationnel et technique.*

*Pour sa part, la Cour des comptes attache une grande importance à l'évaluation du patrimoine existant, tout en déterminant l'affectation passée et actuelle des ressources, afin de définir des exigences claires pour un budget équilibré.*

*Il apparaît que le cadre légal et réglementaire doit encore être précisé pour certains thèmes :*

- Instauration d'une comptabilité sur le coût et le rendement (oui, non, facultative),*
- Evaluation de l'actif immobilisé et fixation des modalités d'amortissement,*
- Traitement budgétaire des actifs immobilisés,*
- Planification budgétaire axée sur le produit et budgétisation axée sur le résultat.*

*Le coût et l'utilité devront être soupesés de manière adaptée avant la mise en place de nouveaux instruments de pilotage.*

*Pour la suite du processus de réforme, il sera fondamental que les communes puissent s'appuyer sur une forte capacité d'auto-administration et une dotation financière minimale appropriée. En effet, les communes doivent pouvoir compter sur une sécurité financière accrue pour leurs projets à longue date.*

*Les communes devraient se voir accorder une plus grande latitude dans l'exécution de leurs missions. Les standards en vigueur au niveau du personnel et des équipements devraient être révisés dans l'ensemble des domaines de l'administration du point de vue de leur nécessité par rapport à la situation concrète et, dans certains cas justifiés, être adaptés aux conditions locales (et donc souvent être revus à la baisse) à l'initiative même de la commune.*

*Outre la promotion des processus de changement dans l'administration en soi, une nouvelle approche des responsabilités publiques ainsi qu'une distinction des décisions stratégiques et opérationnelles sont requises de la part des instances politiques.*

*A l'instar des facteurs influant sur l'évolution des administrations communales, la modernisation de ces entités requiert également un recadrage des exigences en matière d'audit des communes. Il en va ainsi de la participation aux modifications des systèmes comptables et budgétaires des communes.*

*Les mutations de l'audit résultent des formes toujours plus différenciées auxquelles recourent les administrations communales pour agir et remplir leurs missions sur le marché. La demande en prestations de conseil acquiert ainsi une nouvelle dimension.*

*Des questions se posent donc sur les fonctions que les auditeurs publics ont déjà eu dans le processus de modernisation en cours et dans quelle mesure leurs méthodes de travail seront amenées à changer.*

*Le projet de modernisation de l'administration, la « Nouvelle gestion publique » et les progrès de l'administration pour augmenter l'efficacité et l'efficience de la réalisation des tâches se traduisent typiquement par une nouvelle problématique de suivi qui peut être esquissée de la manière suivante :*

- Audit de l'administration visant à examiner le respect de ses missions d'organisation. Au vu de l'étendue des prérogatives communales et des lacunes constatées au niveau de l'organisation, la réalisation de ce type d'audit demeure une tâche incombant à l'instance de contrôle supralocale. La réalisation d'enquêtes sur les besoins en personnel dans les administrations peut être comprise comme une mission durable devant être traitée par le biais de l'audit communal ;*
- Audit de la planification et de la réalisation des projets ;*
- Réalisation d'analyses d'information et de communication ;*
- Vérification de la procédure de contrôle, de pilotage et de planification récemment mise en place.*

*Dans ces domaines, l'audit des finances communales s'écarte de plus en plus de son traditionnel rôle d'observateur a posteriori et acquiert une fonction de soutien actif dans les processus de changement ; il épouse ainsi le profil d'un consultant.*

**CONCLUSIONES**

***CONCLUSIONS***

**CONCLUSIONS**

***SCHLUSSFOLGERUNGEN***







**RESUMEN DE LA SESIÓN DE TRABAJO 1**

***SUMMARY OF SESSION 1***

**RESUMÉ DE LA 1<sup>ère</sup> SÉANCE DE TRAVAIL**

***SCHLUSSBERICHT VON ARBEITSSITZUNG 1***







## Resumen de ponencias

### **M<sup>a</sup> Asunción MACHO BERROYA**

Presidenta del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas  
Lehendakaria, Herri Kontuen Euskal Epaitegia

Moderadora de la sesión

Como colofón a la sesión, que no me cabe duda debo calificar de muy interesante una vez oídas las ponencias, me van a permitir que brevemente realice unas anotaciones sobre alguna de las ideas expuestas, que aún viniendo de zonas geográficas diferentes, mantienen planteamientos comunes.

Norbert Hauser, vicepresidente del Tribunal de Cuentas Federal de Alemania, nos ha planteado claramente la evolución de la Administración Pública hacia modelos de gestión y rendición de cuentas más “de mercado”, lo que conlleva una evolución paralela de los Órganos de Control. Afirmando que su función debe aproximarse a la de un asesor empresarial.

Daniel Lamarque, Presidenta de la Cámara Regional de Cuentas de Alta Normandía, reflexionando sobre esta misma evolución, concluye sobre la importancia de la “cultura del rendimiento” que obliga a los Órganos de Control, a su aplicación tanto en la realización de los controles como en nuestra propia organización.

Robert W. Black, Auditor General de Escocia, nos ha transmitido su experiencia en el análisis de rendimiento al servicio del Parlamento escocés. Yo destacaría dos aspectos de la ponencia que nos ha presentado: la organización del personal en grupos de especialistas por áreas y el trabajo conjunto con inspectores y organizaciones relacionadas con los campos analizados.

Esta misma idea de evolución hacia el control del rendimiento, se corrobora en las palabras de Daryl Wilson, Auditor General de New Brunswick en Canadá, haciendo énfasis en la importancia, para la Administración y el administrado, de realizar mediciones en términos de resultados y objetivos, lo que da lugar a la realización de informes no financieros, sobre los cuales nos ha transmitido un ejemplo de sus experiencias.

Las cuestiones planteadas a los ponentes ponen de manifiesto la inquietud de los componentes de los distintos órganos de control aquí presentes sobre los

planteamientos realizados y sobre la evolución del trabajo de fiscalización en una sociedad cambiante que pone nuevos retos a nuestro trabajo.

Hemos de agradecer a los ponentes la claridad de sus exposiciones y la transmisión de sus experiencias de las cuales hemos tomado buena nota. Evidentemente sus planteamientos tienen que formar parte de la estrategia a seguir por nuestras instituciones tanto en la gestión como en el control, para poder seguir hablando de una administración pública eficiente y volcada en el servicio al ciudadano garantizando la transparencia.

Muchas gracias de nuevo.

## Summary of lectures

### **M<sup>a</sup> Asunción MACHO BERROYA**

*President of the Court of Audit of the Basque Country*

*Moderator of the session*

*To conclude the session, which I should not hesitate to qualify as very interesting after having heard the papers presented, please allow me to make a few brief comments about some of the ideas put forward, which, although they are from different geographical areas, have concepts in common.*

*Norbert Hauser, Deputy Chairman of the German Federal Court of Audit, has given us a clear indication of the evolution of public administration towards more “market-based” management and performance models, which implies a parallel evolution of the public sector audit bodies. He stated that their role must be more like that of a business advisor.*

*Speaking about this very same evolution, Daniel Lamarque, Chairwoman of the Regional Audit Chamber of High Normandy, concluded by stressing the importance of “performance culture”, an obligation for the audit bodies when applied both in the realisation of audits and in their own organisation.*

*Robert W. Black, Auditor General for Scotland, has explained his experience in performance analysis at the service of the Scottish Parliament. I would like to highlight two aspects of his presentation: the organisation of staff into groups of area specialists and the joint work with inspectors and organisations related to the fields analysed.*

*This same idea of evolution towards performance audit is corroborated by Daryl Wilson, Auditor General of New Brunswick, Canada, by emphasising the importance, for both the administration and the administrated, of taking measurements in terms of results and objectives. This leads to the creation of non-financial reports, of which he has given us an example based on his experience.*

*The questions that the speakers were asked demonstrate the concern the members of the various public sector audit bodies have regarding the*

*approaches carried out and the evolution of audit work in an ever-changing society that raises new challenges for our work.*

*We would like to thank the speakers for their clear explanations as well as for relating their experiences, which we have noted with great interest. Obviously, their ideas must form part of the strategy to be followed by our institutions, in terms of both management and audit so that we can continue speaking of an efficient public administration immersed in serving its citizens, and thus way ensuring transparency.*

*Many thanks once again.*

## Synthèse des exposés

### **M<sup>a</sup> Asunción MACHO BERROYA**

*Présidente de la Chambre des comptes du Pays basque*

*Modératrice de la séance*

*Avant de clore cette réunion, riche en exposés captivants, permettez-moi d'apporter quelques précisions succinctes concernant certaines des idées présentées qui, malgré leurs origines géographiques variées, procèdent d'une approche commune.*

*Norbert Hauser, Vice-Président de la Cour des comptes fédérale d'Allemagne, nous a exposé avec clarté l'évolution de l'administration publique vers des modèles de gestion et de présentation des comptes « de marché », processus qui implique un développement parallèle des institutions de contrôle. Il a en outre indiqué que le rôle de l'institution de contrôle devra s'apparenter à celui d'un conseiller en entreprise.*

*Danièle Lamarque, Présidente de la Chambre régionale des comptes de Haute-Normandie, s'est penchée sur cette même thématique en soulignant l'importance de la « culture du rendement », dont l'application s'avère nécessaire pour les institutions de contrôle, tant au niveau de l'exécution des contrôles qu'au sein de leur propre organisation.*

*Robert W. Black, Auditeur Général d'Ecosse, nous a fait part de son expertise en matière d'analyse de rendement pour le Parlement écossais. Je souhaite ici mettre en exergue deux aspects majeurs soulevés dans son exposé, à savoir la répartition du personnel en groupes de spécialistes pour les différents domaines professionnels ainsi que la collaboration avec des inspecteurs et des organisations liés aux domaines traités.*

*Cette même idée d'évolution vers un contrôle de la performance a été corroborée par les propos de Daryl Wilson, Vérificateur général du Nouveau-Brunswick (Canada). Ce dernier a en effet souligné l'importance – tant pour l'administration que pour les administrés – de pouvoir mesurer les résultats et les objectifs. Cette démarche implique l'établissement de rapports externes au domaine financier, dont il nous a présenté un exemple issu de ses nombreuses expériences.*

*Les questions posées aux intervenants reflètent l'intérêt notoire que les membres des différentes institutions de contrôle présentes manifestent au sujet des approches mises en œuvre et de l'évolution du travail de contrôle des finances publiques dans une société en mouvement, synonyme de nouveaux défis pour notre activité.*

*Nous tenons à remercier les intervenants d'avoir exposé leurs méthodes avec clarté et fait part de leurs expériences, dont nous avons pris acte. Ces différentes approches doivent être intégrées, tant au niveau de la gestion que du contrôle, dans une stratégie adoptée par nos institutions en vue de disposer d'une administration publique efficace, transparente et vouée au service des citoyens.*

*Merci encore.*



# **Schlussbericht**

## **M<sup>a</sup> Asunción MACHO BERROYA**

*Präsidentin des Baskischen Rechnungshofs*

*Moderatorin der Arbeitssitzung*

*Erlauben Sie mir zum Abschluss der Sitzung, die ich nach Anhörung aller Referate ohne Zweifel als sehr interessant bezeichnen muss, dass ich in aller Kürze die eine oder andere der erörterten Ideen, die, obwohl sie aus unterschiedlichen geographischen Gebieten kommen, gemeinsame Fragestellungen verfolgen, mit einer Reihe von Anmerkungen versee.*

*Norbert Hauser, Vizepräsident des deutschen Bundesrechnungshofes, führte uns die Entwicklung der öffentlichen Verwaltung hin zu Modellen einer stärker "marktorientierten" Wirtschaftsführung und Rechnungslegung, die von einer parallelen Entwicklung der Rechnungskontrollorgane begleitet sei, klar vor Augen. Und bekräftigte zugleich, dass sich ihre Funktion der eines Unternehmensberaters annähern müsse.*

*Danièle Lamarque, Präsidentin der regionalen Rechnungskammer der französischen Region Haute-Normandie, zog bei ihren Reflexionen über eben diese Entwicklung Folgerungen aus der Bedeutung der "Leistungskultur", die die Kontrollorgane zwingt, diese sowohl bei der Durchführung der Prüfungen als auch in ihrer eigenen Organisation zu praktizieren.*

*Robert W. Black, Auditor General for Scotland, berichtete uns von seinen Erfahrungen bei der Wirtschaftlichkeitsprüfung im Dienste des schottischen Parlaments. Ich möchte an dieser Stelle zwei Aspekte seines Referats hervorheben: die Organisation des Personals in bereichsspezifische Fachleutegruppen und die gemeinsame Arbeit mit Inspektoren und Organisationen, die in Verbindung mit den analysierten Bereichen stehen.*

*Dieser Gedanke der Entwicklung hin zur Leistungsprüfung erhärtete sich auch in den Ausführungen von Daryl Wilson, Auditor General der kanadischen Provinz New Brunswick, der betonte, wie wichtig es für die Verwaltung wie für die Verwalteten sei, Ergebnisse und Ziele zu messen.*

*Dies führt zur Erstellung von Berichten auch außerhalb des Finanzbereichs, zu denen er uns ein Beispiel seiner Erfahrungen vorstellte.*

*Die Fragen, die den Referenten gestellt wurden, machen die Anliegen der hier anwesenden Mitglieder der verschiedenen Einrichtungen der Finanzkontrolle im Zusammenhang mit den erörterten Fragestellungen und mit der Entwicklung der Prüfungsarbeit in einer sich wandelnden Gesellschaft, die uns in unserer Arbeit vor neue Herausforderungen stellt, deutlich.*

*Wir danken den Referenten für ihre klaren Darstellungen und die Erfahrungen, die sie uns vermittelt und wir gerne zur Kenntnis genommen haben. Natürlich müssen ihre Ansätze Teil der Strategie sein, die unsere Institutionen sowohl bei der Geschäftsführung als auch bei der Kontrolle verfolgen müssen, damit weiter von einer effizienten öffentlichen Verwaltung die Rede sein kann, die unter Gewährleistung von Transparenz im Dienste des Bürgers steht.*

*Noch einmal vielen Dank.*

**RESUMEN DE LA SESIÓN DE TRABAJO 2**

**SUMMARY OF SESSION 2**

**RESUMÉ DE LA 2<sup>ème</sup> SÉANCE DE TRAVAIL**

**SCHLUSSBERICHT VON ARBEITSSITZUNG 2**







# Schlussbericht

**Volker HARTLOFF**

Präsident des Rechnungshofs Rheinland-Pfalz

Moderator der Arbeitssitzung

In der zweiten Arbeitssitzung, die Berichte über die Entwicklung des Einsatzes der neuen Steuerungsinstrumente in den Zuständigkeitsbereichen der Berichterstatter zum Gegenstand hatte, wurde deutlich, dass alle Verwaltungen, über die berichtet wurde, sich bemühen, neue Wege zu finden, um den Geboten von Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit zu entsprechen. Sie setzten in unterschiedlichem Maße Verfahren und Methoden ein, die sich alle unter den Begriffen "New Public Management" bzw. "neue Steuerungsmodelle" subsumieren lassen, jedoch eine sehr weite Spanne von Einzelmaßnahmen umfassen.

Unsere britischen Kollegen haben einen besonders interessanten Ansatz beschrieben. Neben den nahezu schon klassischen Ansätzen, dem Hinterfragen aller Aufgaben auf ihre Notwendigkeit und der Suche nach "best practice", d.h. dem wirtschaftlichsten Weg zu ihrer Erfüllung, wird nunmehr der leitende Beamte einer Verwaltung in seiner persönlichen Verantwortung angesprochen. Er muss sich persönlich für eine ständige Verbesserung von Organisation und Ablauf der Arbeit, der Setzung von Prioritäten und Zielvorgaben einsetzen. Den Erfolg seiner Tätigkeit muss er am Ergebnis messen lassen. Hier kann die externe Finanzkontrolle neue Ansätze für Prüfung und Beratung gewinnen, mit denen sie auf ein wirtschaftlicheres zielgesteuertes Verwaltungshandeln hinwirken kann.

Unser niederländischer Kollege hat uns gezeigt, dass auch nach einem sehr weitgehenden Wechsel zu ressourcen- orientierten Buchhaltungsformen neue Steuerungsmodelle, insbesondere das einer Planung unter Vorgabe von konkreten Zielen, ihre Probleme aufweisen. Die von ihm beschriebenen Prüfungen haben deutlich gemacht, dass Zielvorgaben oder Zielvereinbarungen alleine noch nicht zur Verbesserung des Verwaltungshandelns führen. Vielmehr ist eine ständige Erfolgskontrolle geboten. Dabei muss auch hinterfragt werden, ob die Ziele zutreffend definiert sind. Zugleich wurde deutlich – und das freut mich

natürlich besonders – dass die externe Finanzkontrolle gerade auch bei dieser neuen Form des Verwaltungshandelns nicht an Bedeutung verliert; sie kann sogar ein zusätzliches Gewicht erlangen, wenn sie ihre Prüfungen auf die Besonderheiten des neuen Verwaltungshandelns ausrichtet. Das Beispiel aus Rotterdam hat gezeigt, dass schon die Wirksamkeit von Zielvorgaben problematisch ist.

Die Beiträge unserer deutschen Kollegen haben deutlich gemacht, wie in einem föderativen System gleiche Ziele mit unterschiedlichem Tempo und verschiedenen Ansätzen angegangen werden. Der Sächsische Rechnungshof hat die Entwicklung neuer Verwaltungsmethoden insbesondere auf der Basis des kaufmännischen Rechnungswesens im kommunalen Bereich begleitet und vorangetrieben. Diese Entwicklung, die in den neuen Ländern der Bundesrepublik im Zusammenhang mit dem Wiederaufbau kommunaler Selbstverwaltungsstrukturen von besonderer Bedeutung war, wird in ähnlicher Weise auch in den alten Ländern – mit unterschiedlicher Geschwindigkeit – nachvollzogen. Mir ist bei dem Vortrag allerdings deutlich geworden, wie schnelllebig einzelne Elemente der neuen Steuerungsmodelle sind. So hat die Euphorie, die mit der Entwicklung von Leitbildern für die Verwaltungen verbunden war, nach meiner Erfahrung merklich nachgelassen.

Es wird eine ständige Aufgabe der externen Finanzkontrolle sein, im Rahmen der Kommunalprüfung die sich aus der Einführung der neuen Methoden, insbesondere der ressourcen-orientierten Buchhaltung ergebenden Steuerungsmöglichkeiten auf ihre Effizienz zu überprüfen. Dabei wird ein besonderes Augenmerk auf die Wirtschaftlichkeit der neuen Handlungsmöglichkeiten der Verwaltung zu legen sein. Wir werden darauf achten müssen, dass der Steuerungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zum Ertrag bleibt.

Von besonderem Interesse erscheint mir in diesem Zusammenhang die Entwicklung im Land Hessen. Dort wird mit einem erheblichen Aufwand an Verwaltungskraft und sehr großem Einsatz von Finanzmitteln das gesamte Buchführungssystem auf allen Ebenen der Landesverwaltung umgestellt. Wie in der Wirtschaft wurde der Ressourcenverbrauch zum Maß der Orientierung. Der Referent hat eindrucksvoll die damit im Bereich der öffentlichen Verwaltung verbundenen Schwierigkeiten bei der Bewertung von Vermögen dargestellt. Für die externe Finanzkontrolle bedeutet die Umstellung eine weitgehende Neuorientierung ihrer Arbeitsweise. Der Schwerpunkt ihrer Arbeit wird sich von einer Prüfung des sachgerechten Haushaltsvollzugs zu einer Tätigkeit entwickeln, die der eines Wirtschaftsprüfers vergleichbar ist, der Teilbilanzen und letztlich die Konzernbilanz des Landes insgesamt testiert.

Gestatten sie mir aber anzumerken, dass der in Hessen eingeleitete und kraftvoll vorangetriebene Systemwechsel nicht als typisches Beispiel für die Entwicklung in den deutschen Länder angesehen werden kann. Andere Länder, wie beispielsweise das Land Rheinland-Pfalz, dessen Rechnungshof ich vertrete, gehen – wenn auch in ähnlicher Richtung – wesentlich behutsamer vor.

Die unterschiedlichen Geschwindigkeiten und der verschiedene Umfang des Einsatzes der neuen Steuerungsmodelle bei gleicher Zielrichtung, auf der Basis unterschiedlicher Systeme und Methoden zur Abbildung des Rechnungswesens, haben zur Folge, dass die Vergleichbarkeit der Ergebnisse nicht nur innerhalb eines Staates, sondern auch zwischen den verschiedenen nationalen Systemen immer geringer wird.

Eine Aufgabe für EURORAI könnte es sein, dem entgegenzuwirken und auf eine Anwendung von international anerkannten Standards hinzuwirken, die sich in der Wirtschaft bewährt haben, soweit dies unter Berücksichtigung der Besonderheiten der öffentlichen Verwaltung möglich ist.

Die Referate und die Diskussion haben deutlich gemacht, dass die neuen Verfahren, die die Verwaltungen zur Steuerung und Erfüllung der Aufgaben einsetzen, unsere Einrichtungen der externen Finanzkontrolle zur ständigen Überprüfung und Anpassung ihrer Kontrollverfahren zwingen. Dabei sind die Erfahrungen, die einzelne Rechnungshöfe aufgrund eines schnelleren Wandels gemacht haben, von besonderem Interesse. Wir können voneinander nicht nur lernen, wie wir unsere Prüfungsmethoden verbessern können, damit wirtschaftliche Verhaltensweisen als Folge des Einsatzes der neuen Verfahren erkannt werden, sondern auch, welche Irrwege die Verwaltungen bereits beschritten haben.

Ob wir letztlich – zumindest partiell – die Rolle von Wirtschaftsprüfern für den öffentlichen Bereich übernehmen müssen, ist noch offen. Wir werden abwarten müssen, ob eine solche Rolle noch mit den traditionellen Aufgaben der externen Finanzkontrolle in Einklang zu bringen sein wird. Die Breite der dargestellten Lösungswege zeigt aber zugleich auch, wie wichtig die Arbeit von EURORAI ist. Als Plattform für einen sachverständigen Erfahrungsaustausch gewinnt sie zunehmend an Bedeutung.

## **Resumen de ponencias**

### **Volker HARTLOFF**

*Presidente del Tribunal de Cuentas de Renania-Palatinado*

*Moderador de la sesión*

*En la segunda sesión de trabajo, en la que se analizaron los informes sobre la evolución del uso de los nuevos instrumentos de gestión en los ámbitos de competencia de las instituciones de control externo del sector público, quedó demostrado que todas las administraciones sobre las que se había elaborado un informe se esfuerzan por encontrar nuevas vías para cumplir con los principios de eficiencia y economía. Dichas administraciones han introducido en distinto grado unos procesos y métodos que pueden incluirse bajo el epígrafe de “Nueva Gestión Pública” o “nuevos modelos de gestión”, aunque comprenden una gama muy amplia de distintas medidas.*

*Nuestros colegas británicos han descrito un modelo especialmente interesante. Junto a los ya casi clásicos modelos que instan a cerciorarse de que todas las tareas sean realmente necesarias y a intentar conseguir que respondan al criterio de “la práctica más recomendable”, es decir, a que se busque la manera más eficiente de llevarlas a cabo, en la actualidad se apela a la responsabilidad personal del funcionario jefe de la Administración en cuestión. Éste debe dedicarse personalmente a mejorar de forma constante la organización y la evolución del trabajo, a establecer prioridades y a definir objetivos. Debe medir el éxito de su actividad a partir de los resultados obtenidos. En este sentido, las instituciones de control externo del sector público pueden incorporar nuevos modelos de revisión y asesoramiento con los que conseguir que las actuaciones de la Administración sean más eficientes y estén orientadas a unos objetivos concretos.*

*Nuestro colega de los Países Bajos nos ha demostrado que, aun después de haber introducido cambios de fondo hacia formas contables orientadas por los recursos, los nuevos modelos de gestión presentan problemas, en especial en la planificación basada en metas concretas. Las auditorías que ha descrito muestran claramente que la definición o el establecimiento*



consensuado de objetivos por sí solos no mejoran la actuación de la Administración, sino que es necesario realizar continuos controles de resultados. En ese sentido, también debe analizarse con detenimiento si las metas se han definido acertadamente. Al mismo tiempo, ha resultado evidente – y eso, naturalmente, me satisface de modo especial – que las instituciones de control externo del sector público no pierden importancia con esta nueva forma de actuación administrativa, sino que pueden incluso adquirir una importancia adicional si sus fiscalizaciones se centran en las peculiaridades de la nueva forma de actuación. El ejemplo de Rotterdam ha demostrado que pueden surgir problemas incluso en lo que se refiere a la eficacia de la definición de objetivos.

Las ponencias presentadas por nuestros colegas alemanes han puesto de manifiesto cómo en un sistema federal se acometen las mismas metas siguiendo distintos modelos y a ritmos diferentes. El Tribunal de Cuentas de Sajonia ha seguido e impulsado el desarrollo de nuevos métodos de gestión, en especial la aplicación de la contabilidad mercantil en el ámbito del sector público local. El desarrollo de dichos métodos, que ha sido especialmente significativo en los nuevos estados federados de la República Federal de Alemania en relación con el restablecimiento de las estructuras de autonomía administrativa de las entidades locales, se está realizando asimismo en los antiguos estados, pero a distinta velocidad. Su exposición me ha hecho ver con claridad la rapidez con la que cambian los diversos elementos de los modelos de gestión. Así, la euforia que se vivía en el periodo de desarrollo de los ideales para las administraciones ha disminuido considerablemente.

En el marco de la auditoría del sector público local, será tarea permanente de las instituciones de control externo supervisar la eficiencia de las posibilidades de gestión que surjan como consecuencia de la introducción de los nuevos métodos, en especial de la contabilidad orientada por los recursos. Se prestará especial atención a la eficiencia de las nuevas modalidades de actuación de la Administración. Debemos asegurarnos de que exista un equilibrio adecuado entre el esfuerzo de gestión y el rendimiento obtenido.

A este respecto es de especial interés la experiencia del Estado federado de Hesse. Allí se llevó a cabo una reconversión del sistema contable en todos los niveles de la administración territorial con una considerable inversión de personal administrativo y un importante desembolso de recursos financieros. Al igual que en la economía, la cantidad de recursos utilizados

*se tomó como medida de orientación y, en ese sentido, el ponente ha expuesto de forma contundente las dificultades que existen en el ámbito de la Administración Pública para efectuar la valoración patrimonial. Para los órganos de control externos, la reconversión supone una drástica reorientación de su método de trabajo. La esencia de su labor deja de ser la comprobación de que la ejecución presupuestaria es correcta para pasar a ser una actividad equiparable a la que realiza un revisor de cuentas, quien en primer lugar revisa los balances parciales y, por último, el balance consolidado del Estado federado de Hesse. Sin embargo, permítanme señalar que el cambio de sistema que Hesse ha introducido e impulsado con tanta firmeza no puede considerarse un ejemplo típico de la evolución del resto de estados federados alemanes. En otros estados, como Renania-Palatinado, cuyo Tribunal de Cuentas represento, avanzamos con mucha más cautela, aunque vamos en la misma dirección.*

*La diversidad en la velocidad y el alcance de la aplicación de los nuevos modelos de gestión para la consecución de las mismas metas y la utilización de sistemas y métodos diferentes para la presentación de la contabilidad tienen como consecuencia que la comparabilidad de los resultados sea cada vez menor no solo dentro de un mismo país, sino también entre los distintos sistemas nacionales.*

*EURORAI podría asumir la tarea de impedir que eso suceda y promover la aplicación de normas internacionalmente reconocidas que ya han demostrado su eficacia en el ámbito de la economía privada, siempre que permitan respetar las peculiaridades de la Administración Pública.*

*Las intervenciones y el debate han demostrado que los nuevos procesos adoptados por las administraciones para gestionar y desempeñar sus tareas obligan a nuestras instituciones de control a realizar continuas comprobaciones y ajustes de sus procesos fiscalizadores. En ese sentido es especialmente interesante la experiencia adquirida por aquellas instituciones de control donde la introducción de los cambios se ha llevado a cabo con mayor prontitud. Podemos no solo aprender unos de otros cómo mejorar nuestros métodos de control para identificar actuaciones eficientes como consecuencia de la aplicación de los nuevos procesos, sino también qué errores se han cometido ya en alguna de las distintas administraciones.*

*Todavía no está decidido si finalmente deberemos asumir el papel de revisores de cuentas del sector público – al menos de forma parcial –. Tendremos que esperar para comprobar si este tipo de papel deberá conciliarse con las tareas tradicionales de las instituciones de control externo*

*del sector público. La variedad de las soluciones presentadas muestra asimismo la importancia del trabajo de EURORAI, que cobra cada vez mayor relevancia para los expertos como plataforma de intercambio de información sobre sus experiencias.*

## Summary of lectures

### **Volker HARTLOFF**

*President of the Court of Audit of Rhineland-Palatinate*

*Moderator of the session*

*Reports on how the use of new steering instruments in the public sector audit institutions' areas of responsibility has developed, formed the subject of the second working session. During the session, it became clear that all of the administrations on which reports were presented are endeavouring to find new ways which enable them to meet requirements in terms of efficiency and economy. To varying degrees, they have employed procedures and methods which can all be subsumed under the terms "New Public Management" and "new steering models", but which comprise a very wide array of individual measures.*

*Our British colleagues have described a particularly interesting approach. In addition to the almost classic approaches, such as examining the necessity of all tasks and searching for "best practice", i.e. the most efficient way to perform the task, the personal responsibility of an administration's leading official is now being addressed. It is their personal duty to strive for constant improvements in the way in which work is organised and processed and how priorities and targets are set. The success of their activities must be measured in terms of results. In this way, external public sector audit bodies may arrive at new audit and consulting approaches capable of assisting them in their work towards a more efficient, target-oriented action of the administration.*

*Our Dutch colleague has shown us that, even a far-reaching changeover to resource-oriented forms of accounting, new steering models, in particular the planning model which sets concrete targets, have their problems. The audits which he described have highlighted the fact that set targets or agreed targets will not, on their own, improve the performance of administration. Rather, an ongoing performance review is required and targets must also be examined to see whether they are accurately defined. At the same time it became clear that, in the case of this new form of administrative*

action in particular, external public sector audit is becoming no less significant – a fact which, of course, I find especially pleasing. If its audits are geared towards the particular features of the new form of administrative action, it may even gain in importance. The example of Rotterdam has shown the problems involved in just setting targets effectively.

The contributions made by our German colleagues have clearly illustrated how, in a federal system, the same targets are tackled at a different pace and using various approaches. The Court of Audit of Saxony has assisted and driven forward the development of new administrative methods at local authority level, based in particular on commercial accounting. This development, which was of particular significance in the new federate states in Germany, in connection with the reconstruction of self-administration structures for local authorities, is broadly replicated in Germany's old federate states, albeit at a different speed. However, the talk showed me just how short-lived individual elements of the new steering models are. Thus, in my experience, the euphoria which accompanied the development of administrative models, has waned markedly.

As part of local government audit, an ongoing external audit duty will be to examine the efficiency of those steering possibilities resulting from the introduction of the new methods, especially resource-oriented accounting. In so doing, a particular focus will need to be placed on the economy, efficiency and effectiveness of the new ways in which administration may act. We will need to ensure that the costs related to steering initiatives remain in reasonable proportion to the benefits.

In this connection, I find developments in the federate state of Hesse particularly interesting. At all levels of Hesse's federate state administration, the entire accounting system is being converted, with considerable administrative input and huge financial resources. As in the economy, the consumption of resources has developed into a benchmark. The speaker impressively illustrated the difficulties associated therewith in the area of public sector administration, when assessing assets. As far as external public sector audit is concerned, the conversion signifies an extensive reorganisation of the way it works. Its work will no longer focus on auditing proper budget implementation but on an activity comparable to that of a private sector chartered accountant who certifies individual balance sheets and ultimately the consolidated balance sheet of the entire federate state. However, may I say that the changeover to a new system, which has been introduced and vigorously pursued in Hesse, cannot be regarded as a typical

example of the trend in Germany's federate states. Other federate states, such as Rhineland Palatinate, whose Court of Audit I represent, are proceeding much more cautiously, albeit in a similar direction.

Working on the basis of different systems and methods to present accounts, the different speeds and the varying extent to which the new steering models are deployed, when the target is the same, mean that it is becoming increasingly difficult to compare results not only within a country but also between the different national systems.

Countering this and working towards applying internationally recognised and accepted standards could be a task for EURORAI, provided this is possible when taking the special features of public sector administration into account.

The presentations and discussions have highlighted the fact that the new procedures used by administrations to steer and fulfil tasks, are forcing our external audit institutions to constantly examine and adjust their control procedures. Of particular interest here are the experiences individual audit bodies have made as a result of a more rapid switchover. Not only can we learn from one another how to improve our audit methods in order that efficient behaviour is recognised as a result of the use of the new procedures, but we can also learn which mistakes administrations have already made.

Whether in the end we will have to assume – at least partially – the role of chartered accountants for the public sector is still unclear. We will have to wait and see whether such a role can be reconciled with the traditional duties of external public sector audit. However, the breadth of the solutions portrayed shows, at the same time, how important the work of EURORAI is. It is becoming increasingly important as a platform for a specialist exchange of experiences.

# Synthèse des exposés

**Volker HARTLOFF**

Président de la Cour des comptes de Rhénanie-Palatinat

Modérateur de la séance

*Au cours de la deuxième séance de travail consacrée à la mise en place de nouveaux instruments de gestion dans les domaines de compétence des institutions de contrôle externe des finances publiques, il est apparu que toutes les administrations impliquées s'efforçaient de trouver de nouvelles voies leur permettant de se conformer aux principes d'efficience et d'économie. Pour ce faire, elles ont introduit diverses procédures et méthodes qui peuvent être réunies sous l'appellation « Nouvelle gestion publique » ou « nouveaux modèles de gestion » bien qu'elles comprennent un nombre très élevé de mesures individuelles.*

*Nos collègues britanniques ont décrit une approche particulièrement intéressante. Outre les approches quasiment classiques qui consistent à s'interroger sur le bien-fondé des tâches et à rechercher les « meilleures pratiques », c'est-à-dire à trouver le moyen le plus efficace pour les réaliser, cette logique envisage la responsabilité personnelle d'un fonctionnaire responsable d'un organisme public. Celui-ci doit s'engager personnellement en faveur d'une optimisation constante de l'organisation et du déroulement du travail et fixer des priorités ainsi que des objectifs. La réussite de son activité est mesurée à l'aune des résultats obtenus. Les institutions de contrôle externe des finances publiques peuvent ainsi dégager de nouvelles approches en matière de contrôle et de conseil et susciter par ce biais une action publique plus efficiente et respectueuse de ses objectifs.*

*Notre collègue néerlandais nous a montré que, même après une vaste refonte des formes comptables mettant l'accent sur la gestion des ressources, les nouveaux modèles de gestion n'allaient pas sans poser de problèmes, notamment lorsqu'il s'agissait d'élaborer une planification accompagnée d'objectifs concrets. Les audits évoqués ont fait apparaître que les chartes et conventions d'objectifs ne parvenaient pas encore à optimiser l'action de l'administration. Un contrôle permanent des résultats semble ici plus*

opportun. Il y a lieu également de se demander si les objectifs ont été convenablement définis. Parallèlement, il est apparu que le contrôle externe des finances publiques ne perdait nullement de sa pertinence dans cette nouvelle forme d'action, ce qui n'est pas pour me déplaire. En axant les vérifications sur les particularismes de cette nouvelle administration, l'importance du contrôle peut même aller croissant. L'exemple de Rotterdam a démontré les difficultés liées à la formulation d'objectifs efficaces.

Les contributions de nos collègues allemands ont illustré la façon dont un système fédéral abordait les mêmes objectifs à des rythmes divers et par des approches différenciées. La Cour des comptes de Saxe a assisté et favorisé le développement de nouveaux principes administratifs inspirés notamment de la comptabilité commerciale à l'échelon communal. Cette évolution, qui revêtait une importance cruciale dans les nouveaux Länder de la République fédérale avec le rétablissement de structures d'autogestion communales, est également à l'œuvre dans les anciens Länder, mais à un rythme différent. Cet exposé m'a fait prendre conscience du caractère éphémère de certains éléments contenus dans les nouveaux modèles de gestion. Ainsi, le sentiment d'euphorie qui a accompagné l'établissement de chartes d'objectifs destinées à l'administration s'est, selon moi, largement atténué.

Dans le cadre des audits de communes, l'une des tâches permanentes du contrôle externe des finances publiques consistera à vérifier l'efficacité des modes de gestion résultant des nouvelles méthodes, notamment de la comptabilité orientée ressources. À cet égard, une attention toute particulière sera portée à l'économicité des nouveaux modes d'action de l'administration. Il nous faudra rester vigilants et veiller à ce que la charge de gestion occasionnée reste proportionnelle à son rendement.

Dans ce contexte, la tendance observée dans le Land de Hesse me semble particulièrement intéressante : avec une charge administrative considérable et une grande mobilisation de moyens financiers, l'ensemble du système comptable est actuellement modifié à tous les niveaux de l'appareil régional. Comme dans l'économie, la quantité de ressources consommées sert de référence. L'intervenant a présenté de manière constructive les difficultés rencontrées par le secteur administratif public en matière d'évaluation des biens. Pour le contrôle externe des finances publiques, cette conversion implique une réorientation complète des méthodes de travail. Sa principale mission consistera non plus à contrôler la bonne exécution du budget mais, à l'instar d'un expert comptable, à vérifier les bilans individuels



*et, finalement, le bilan consolidé du Land dans son ensemble. Permettez-moi toutefois de signaler que le changement de système engagé et promu avec volontarisme par le Land de Hesse ne peut être considéré comme un exemple représentatif de l'évolution enregistrée dans la république entière. En effet, d'autres Länder, comme celui de Rhénanie-Palatinat dont je représente la Cour des comptes, ont certes opté pour cette voie, mais à un rythme nettement moins rapide.*

*Les différences observées dans le rythme et le volume d'application des nouveaux modèles de gestion déployés dans un même but ainsi que la variété des systèmes et méthodes de présentation des comptes réduisent les possibilités de comparaison non seulement au sein d'un Etat mais aussi entre les différents systèmes nationaux.*

*Une des missions d'EURORAI pourrait être de contrer cette tendance et de prôner l'application de normes internationales généralement admises ayant fait leur preuve dans le secteur privé, à condition toutefois de tenir compte des singularités de l'administration publique.*

*Les exposés et la discussion ont montré que les nouvelles procédures appliquées à la gestion des administrations et à leurs missions imposaient à nos institutions de contrôle externe des finances publiques de vérifier et d'adapter en permanence leurs méthodes de contrôle. A cet égard, les expériences engrangées par les institutions de contrôle ayant connu une mutation plus rapide sont particulièrement précieuses. Nous pouvons apprendre les uns des autres comment améliorer nos méthodes de vérification afin d'identifier les actes efficaces induits par les nouvelles procédures et comment reconnaître les erreurs déjà commises.*

*Devrons-nous assumer – tout au moins en partie – le rôle d'expert comptable du secteur public ? La question reste entière. Il nous faudra attendre de voir si un tel rôle est en adéquation avec les missions traditionnelles du contrôle externe des finances publiques. L'éventail des solutions présentées souligne dans le même temps l'importance du travail effectué au sein d'EURORAI, qui se profile de plus en plus comme une plate-forme permettant aux experts d'échanger leurs expériences en la matière.*



Este libro se acabó de imprimir  
en Valencia  
el mes de marzo de 2006







