

Santiago Martínez Argüelles  
 Doctor en Economía. Tribunal de Cuentas

# La transformación de entidades de fiscalización superior: El caso del Colegio Internacional de Auditores de la OTAN<sup>1</sup>

RESUMEN/ABSTRACT:

El Colegio Internacional de Auditores de la OTAN (IBAN) ha abordado un interesante proceso de transformación desde el año 2012 que puede proporcionar una guía para otras EFS que tienen que encarar procesos similares. La realización de un business case permitió conocer las expectativas de los países miembros respecto al IBAN y que se concretan en mayor agilidad y más fiscalizaciones operativas. El Colegio se sometió a un peer review que constató su calidad técnica, aunque realizó varias recomendaciones. Para abordar los cambios, se modificó la Carta reguladora del IBAN que reforzó la independencia del organismo e incorporó entre sus funciones la realización de fiscalizaciones operativas. Por su parte, el Plan Estratégico 2015-19 estableció el compromiso de dedicar un mínimo del 25 por ciento de los recursos a fiscalizaciones operativas y a reforzar la habilidades y conocimientos de los equipos del IBAN. La reasignación de recursos ya arrojó sus primeros resultados en 2015, al superar ya los objetivos establecidos relativos a fiscalizaciones operativas sin que se resintiese la realización de fiscalizaciones financieras.

The International Board of Auditors for NATO (IBAN) has addressed an interesting transformation process since 2012. This performance can provide a guide for other SAIs that have to face processes of change. A business case allowed to know the expectations of the member countries of NATO with respect to the IBAN, basically greater agility and more performance audits. A peer review certified its good technical quality, although recommendations were made. The Charter was amended to strengthen IBAN's independence and include performance audits among its objectives. The Strategic Plan 2015-19 established a commitment to dedicate a minimum of 25 percent of resources to performance audits and to reinforce the skills and knowledge of IBAN teams. The reallocation of resources was fruitful in 2015: the established objectives related to performance audits were exceeded without financial audits were affected.

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES, EFS, GESTIÓN DEL CAMBIO, IBAN, OTAN  
 SUPREM AUDIT INSTITUTIONS, SAI, CHANGE MANAGEMENT, IBAN, NATO

<sup>1</sup> Este artículo es una versión ampliada del trabajo presentado por el autor en el XIII Curso de Alta Gestión del Recurso Financiero del CESEDEN. Cualquier responsabilidad derivada de este documento es exclusiva del autor, que agradece los comentarios del IBAN Board Member Coronel José M<sup>a</sup> Cordero y de los letrados del Tribunal de Cuentas Antonio Rodríguez Castaño y Ana Cossío.

## 1. INTRODUCCIÓN

Las entidades fiscalizadoras superiores (en adelante, EFS) están atrayendo una atención creciente por parte de una sociedad que ve en ellas instrumentos esenciales para acreditar que las administraciones públicas son merecedoras de confianza. Sin embargo, esa ciudadanía ya no solo espera de las EFS la certificación de que las cuentas de las administraciones públicas recogen la imagen fiel de su situación económico-financiera y que el gasto se hace de acuerdo con la legalidad vigente, sino que además esperan que respondan a nuevas preguntas y que lo hagan en unos plazos razonables para que las respuestas sean útiles.

A las nuevas demandas hacia las EFS se suma un inmediato y espectacular salto tanto en las tecnologías de tratamiento de la creciente información disponible como en los métodos de verificación y autenticación documental, que afectarán a las técnicas de auditoría y fiscalización que se utilizan.

La combinación de ambas tensiones de cambio en lo que se refiere tanto al objeto como a los métodos de trabajo de las EFS genera un contexto en el que la adaptación de estas instituciones a las nuevas circunstancias se ha convertido en una necesidad difícilmente aplazable. Sin embargo, existen dificultades de muy diferente naturaleza a la hora de abordar y poner en marcha estos procesos de cambio en instituciones que, en general, gozan de larga tradición, aunque están poco habituadas a este tipo de procesos.

Ahora bien, ni la necesidad de cambio, ni la existencia de obstáculos es algo nuevo o exclusivo de las EFS en general y en particular de las españolas, sino que existen interesantes experiencias internacionales que pueden dar pistas acerca de cómo se pueden abordar las transformaciones y de qué resultados se pueden alcanzar.

El Colegio de Auditores de la OTAN (IBAN o Colegio, en adelante) constituye un interesante ejemplo de cómo un órgano de fiscalización de una organización internacional singular ha afrontado la respuesta a las demandas de cambio que procedían de los países miembros, especialmente de las EFS de esos Estados. La naturaleza de la actividad de la OTAN requiere que determinada información esté sujeta a criterios de seguridad, por lo que su fiscalización presenta una especial singularidad en la medida en la que la vocación de transparencia y la rendición de cuentas que presiden toda fiscalización topan con otros intereses legítimos de una organización cuyos fines son la seguridad y la defensa. La gestión de la transparencia, indubitada en cualquier otro ámbito de la gestión pública y de su fiscalización, se convierte en una cuestión central, no solo en el ámbito de la OTAN,

sino también en las cuestiones de defensa de los estados democráticos.

El objetivo de este trabajo es analizar las transformaciones que ha experimentado el órgano fiscalizador de la OTAN y el impacto que ha tenido en los trabajos que ha realizado en los últimos tiempos. Con el ánimo de incorporar también el vector de transparencia al análisis, la información que se utiliza en este trabajo proviene básicamente de documentos que se encuentran a disposición del público en la web institucional de la OTAN o de otras EFS.

## 2. LA FISCALIZACIÓN DE LOS GASTOS DE LA OTAN: EL IBAN

Desde mitad de los años sesenta del siglo pasado, la OTAN cuenta un sistema de fiscalización de sus cuentas, en cuyo vértice se encuentra el Colegio Internacional de Auditores de la OTAN (en adelante, IBAN o Colegio). En la actualidad, el modelo de fiscalización se articula en torno a un Colegio de seis personas provenientes de los Estados miembros, con acreditada trayectoria en el ámbito de la fiscalización, designados por el Consejo del Atlántico Norte por un periodo de cuatro años no renovables. Bajo la dirección de este Colegio se organiza el *International Board of Auditors for NATO*, el IBAN. El IBAN es el órgano fiscalizador de la OTAN, cuyo informe más destacado es el *Annual Activities Report (AAR)*. Este documento es analizado y objeto de observaciones por parte de las EFS de todos los estados miembros, las cuales constituyen el *Competent National Authorities Board (CNAB)* que, en última instancia, da su conformidad al AAR.

Este modelo básico se ha ido modelando desde los años sesenta y ha experimentado varios cambios, cuya consecución no siempre ha sido fácil. El IBAN se rige por una Carta que había sido modificada varias ocasiones (NATO, 2013, Anex C). Así, a principios de los años 80 se incluyeron entre los objetivos de la fiscalización la revisión de la eficiencia y efectividad de las operaciones financieras, mientras que en los años noventa se incluyó la exigencia a los integrantes del IBAN de conocimiento y experiencia en el análisis de las cuentas del sector público.

Si se toma como referencia la información pública relativa al año 2012, se puede constatar el IBAN fiscalizó un volumen de recursos total de casi 11.000 millones de euros y realizó además ocho auditorías operativas y tres estudios. La realización de estos trabajos requirió 4.218 días de trabajo, lo que supuso un coste de 3,4 millones de euros (IBAN, 2013), correspondientes a los viajes y salarios de una plantilla integrada por 29 personas, de



los que 22 tenían categoría mínima de auditor y 7 eran personal administrativo (NATO, 2013, p. 27). La actividad fiscalizadora desarrollada en ese ejercicio se materializó en 36 auditorías financieras a diferentes órganos de la OTAN, a las que se unieron 26 misiones auditoras del NATO *Security Investment Programme*<sup>2</sup> (NSIP, en adelante), además de las ya mencionadas fiscalizaciones operativas y estudios. Conviene señalar que según se recoge en la memoria del ejercicio 2012, la fiscalización del NSIP absorbió el 9 por ciento del trabajo del IBAN, mientras que las auditorías operativas supusieron el 11 por ciento de los recursos disponibles. Con el fin de configurar una imagen más afinada de la asignación de recursos del IBAN, se puede señalar que en el marco del NSIP el volumen total de gasto fiscalizado fue de 557 millones de euros, mientras que el correspondiente a las restantes agencias y misiones de la OTAN se elevó a 10.482 millones de euros. Es decir, el NSIP era un 5,3 por ciento del total del gasto del ejercicio, aunque requirió casi un 9 por ciento de los recursos del IBAN.

### 3. LOS ANTECEDENTES DE LA REFORMA DE 2015

Como ya se ha señalado, el IBAN ha sido un organismo que ha ido evolucionando desde su creación para atender mejor a las expectativas de los países miembros. Quizás por eso, no debería sorprender que desde finales de la primera década de este siglo, algunas EFS expresaran su preocupación con la debilidad de la posición

del órgano fiscalizador de la OTAN, con su funcionamiento y con la necesidad de abordar una reforma del funcionamiento del IBAN. En este sentido, la posición de órgano fiscalizador holandés reviste un especial interés porque ha sido una de las instituciones que con más persistencia y publicidad ha expresado su inquietud y la necesidad de abordar un proceso de reforma del IBAN en el marco de la reforma de la OTAN. El informe remitido al Parlamento holandés referido al año 2007 lanza las primeras alertas<sup>3</sup>. Sin embargo es el informe relativo a 2010 el que expresa con mayor nitidez y detalle las debilidades y los riesgos de la gestión financiera de la OTAN (Algemene Rekenkamer, 2010). En concreto, hace referencia a la remisión al Secretario General de la OTAN de una carta firmada por ocho países en la que se traslada la inquietud acerca de la gestión financiera de la Organización y la necesidad de abordar reformas. Se recogen cuestiones relacionadas con la gestión y el control ordinario de la OTAN, como es la reiterada necesidad de que el Consejo refuerce los mecanismos de control interno en los diferentes comandos desplegados en el territorio, o la insistencia en la preocupación por la lentitud en la ejecución de los proyectos del NSIP.

El documento también aborda aspectos que tienen que ver con el funcionamiento del propio IBAN. Así, se incide en la necesidad de que se haga un seguimiento de las recomendaciones realizadas por el Colegio de Auditores, especialmente aquellas relacionadas con la

<sup>2</sup> El NSIP es un programa cuyos orígenes se remontan a los años 50 del siglo pasado, aunque su funcionamiento ha sido objeto de posteriores revisiones. Su objetivo es el desarrollo de infraestructuras militares en los países miembros que sirvan a la actividad de la organización. El coste del programa de inversiones es financiado por todos los países miembros, cada uno de los cuales aporta un porcentaje previamente acordado. Sin embargo, la planificación y ejecución del programa corresponde normalmente al país en el que se debe desarrollar la inversión. El IBAN tiene como cometido fiscalizar que los recursos comunes aportados al proyecto se destinan a los fines y objetivos acordados, financiando actuaciones elegibles.

<sup>3</sup> Se puede encontrar una referencia a la expresión incipiente de esta necesidad de cambios en Algemene Rekenkamer (2009).

mejora que la eficiencia o que supondrían una mejora de la misma. En este sentido, se explicita la necesidad de incrementar la capacidad de elaboración de fiscalizaciones operativas, orientadas en primer lugar a conocer si los proyectos del NSIP son económicamente eficientes y si sirven realmente a alcanzar objetivos relevantes para el conjunto de la OTAN.

Las relaciones entre el IBAN y el Consejo son también objeto de tratamiento en el informe de la organismo fiscalizador holandés. En este sentido se advierte con preocupación que se limitan a la mera formalidad y resalta la necesidad de reforzar la comunicación entre ambas instituciones, para lo que propone dos acciones: que el IBAN se haga más visible ante el Consejo, al mismo tiempo que sugiere que éste proponga al Colegio de Auditores la realización de determinadas fiscalizaciones.

Finalmente se aborda la cuestión de la transparencia. Pese a considerar un avance que los informes anuales del IBAN sobre la OTAN y el NSIP se publiquen desde 2005 y 2006, respectivamente, se sigue insistiendo en la necesidad de que el IBAN publique su plan estratégico, su programa anual de trabajo y las fiscalizaciones operativas. El argumento que esgrime el fiscalizador holandés es que la rendición de cuentas (*accountability*) y la transparencia apuntalan la efectividad de la fiscalización externa.

#### 4. LA VISIÓN DE LOS STAKEHOLDERS

Ante la combinación de crisis económica, necesidad de reforma de la OTAN expresada por algunos estados miembros y demandas de cambio en el propio IBAN formuladas por algunas EFS, el Consejo de la OTAN acordó en 2012 la elaboración de un estudio en profundidad con el fin de “fortalecer la función de auditoría externa de la OTAN”, para lo que requería de recomendaciones concretas que surgieran de la identificación y análisis de diferentes opciones para que se incrementase la efectividad, eficiencia y economía de la actuación del IBAN. El presidente del IBAN llega a señalar que el objetivo fundamental del estudio es la generación de ahorros en los costes de la fiscalización externa (IBAN, 2013), por lo que no es de extrañar que entre las alternativas consideradas en el estudio se encontrase la externalización de los trabajos de auditoría que venían siendo desarrollados por el IBAN.

Para la realización del análisis conocido como *business case* se constituyó un grupo de trabajo y un comité de dirección. Durante el ejercicio 2012 y los primeros meses de 2013 se realizaron los estudios que incluyeron una minuciosa exploración de la posición que tenían

respecto al IBAN los distintos grupos de interés existentes. A tal fin, se estudió la posición de las delegaciones de los países miembros de la OTAN, de los equipos internos de auditores de la propia organización, de los miembros del ya mencionado comité de dirección del estudio y de las EFS de los países miembros.

La información recogida en el documento publicado del *business case* pone de manifiesto el interés de todos los países miembros en la redefinición del IBAN, aunque las posiciones entre países presentaban diferencias notables. Al mismo tiempo, debe señalarse que, a pesar de las reiteradas alertas realizadas por el fiscalizador holandés, solo participó la mitad de las entidades de fiscalización superior que podían haberlo hecho.

El análisis de las opiniones de los grupos de interés puso de relieve fortalezas y debilidades en el funcionamiento del IBAN. Entre las primeras se encuentra la independencia, la imparcialidad, la profesionalidad, el conocimiento de la organización de la OTAN, y la capacidad para asegurar las condiciones de seguridad. También expresaron su confianza en las fiscalizaciones financieras y de cumplimiento. La identificación de las debilidades apunta hacia el retardo en la culminación de las auditorías respecto a los hechos fiscalizados, la necesidad de reforzar la calidad y cantidad de las auditorías operativas y la mejora de la calidad de los informes de fiscalización.

La reivindicación de “mejora en la calidad de los informes de fiscalización” hace referencia a cuestiones formales, no de fondo, como la redacción y orientación de los propios informes. En este sentido, se insiste en que los documentos deberían estar orientados al uso y a la actuación concreta, que deberían superar el contenido estrictamente financiero y abordar aspectos que caen en el ámbito de las auditorías operativas. La necesidad de incrementar el número de fiscalizaciones operativas es constante en la posición de todos los grupos de interés.

Estos grupos califican como necesario la incorporación de cuestiones nuevas, como prestar más atención al seguimiento por las entidades fiscalizadas de las recomendaciones realizadas por el IBAN, hasta el punto de que se sugiere la necesidad de que se informe periódicamente al Consejo acerca de este punto. Asimismo, se recoge la reivindicación de transparencia, que tiene su traducción en la necesidad de publicar todos los informes de fiscalización que no estén clasificados.

El *business case* dedica un apartado específico al estudio de las alternativas de provisión de la función de fiscalización externa a la OTAN. Después de un análisis detallado, se descartó la posibilidad de una provisión externa de los trabajos de fiscalización, ya fuera desa-

rollada total o parcialmente por EFS o por parte de empresas privadas de auditoría, por lo que se ratificó la idea de que la fiscalización externa debía ser desarrollada por un órgano especializado propio e independiente.

Una vez definido el carácter del órgano fiscalizador, los esfuerzos del grupo de trabajo se concentraron en el análisis de diferentes alternativas de reestructuración del IBAN. Después de considerar distintas modalidades de dedicación de los miembros del Colegio de Auditores, la opción que propuso el grupo de trabajo fue proceder a una reorganización del esquema básico del IBAN, manteniendo un Colegio con dedicación a tiempo completo, apoyado por un equipo técnico suficiente, de tal forma que se asegurase el cumplimiento las normas aplicables de INTOSAI.

La reestructuración del IBAN refuerza el papel de los integrantes del Colegio de Auditores en lo relativo a la dirección estratégica de la fiscalización, la planificación, la supervisión y la presentación de los informes al Consejo. La independencia del IBAN se preserva para determinar su plan anual de trabajo, para el que ha de tener en cuenta las preferencias de los grupos de interés, especialmente en lo relativo a materias para la realización de auditorías operativas. En todo caso, la elaboración de las fiscalizaciones es exclusiva responsabilidad del IBAN, de la misma manera que será el responsable de la preparación y ejecución de su presupuesto, que será aprobado por el Consejo de la OTAN. El Colegio de Auditores deberá presentar este órgano un informe sobre el destino de los recursos de los que ha dispuesto.

Como complemento al estudio de alternativas, se realizó durante el ejercicio 2014 una *peer review* de la función de fiscalización financiera del IBAN (*Suprem Audit Office of Poland* y Tribunal de Cuentas del Reino de España, 2014). Esta revisión por pares es un método habitual de evaluación de la organización y métodos de trabajo de las EFS<sup>4</sup>. Así, mientras el *business case* tiene como objetivo una revisión estratégica de la utilidad y funciones del IBAN, de los métodos de provisión de la función de auditoría externa y del tipo de trabajos que realiza el IBAN, la *Peer Review* se trata de un trabajo mucho más técnico que se concentra en la revisión metodológica de desarrollo de la función de fiscalización financiera por parte del IBAN, con lo que no se abordan otras cuestiones como la realización de auditorías operativas o si los recursos deben reorientarse hacia un tipo de fiscalización u otra.

El *peer review* aborda cuatro ámbitos: la planificación, ejecución e informe de las fiscalizaciones finan-

cias; el control de calidad de las fiscalizaciones; el potencial de los recursos de auditoría con los que cuenta el Colegio de Auditores y el apoyo administrativo a la fiscalización. La revisión constata que la actuación del IBAN en lo que se refiere a la auditoría financiera “se ajusta a los estándares profesionales y a las expectativas razonables” (*Suprem Audit Office of Poland* y Tribunal de Cuentas del Reino de España, 2014), p: 5). En el informe se formulan siete recomendaciones sobre planificación y ejecución de las auditorías financieras, así como tres que se refieren al potencial de los recursos de auditoría del IBAN, identifican áreas en las que caben mejoras, pero en ningún caso afectan a la favorable opinión ya señalada.

## 5. LA NUEVA CARTA DE 2015 Y EL PLAN ESTRATÉGICO

La elaboración y publicación del business case en 2013 y un año después del peer review crearon las condiciones para la aprobación de dos documentos a través de los que se instrumentan los cambios: una nueva Carta del IBAN y el Plan Estratégico del IBAN para el periodo 2015-2019.

La nueva Carta fue aprobada por el Consejo de la OTAN e introduce cambios importantes, no solo en cuestiones formales relativas a la ordenación del texto, sino respecto a los objetivos y forma de trabajo del órgano fiscalizador de la organización.

La Carta mantiene algunos elementos que ya estaban presentes en la anterior. Así, se mantiene un esquema de órgano colegiado integrado por seis personas con trayectoria y conocimientos técnicos acreditados, con un mandato de cuatro años no renovables, que son elegidos por el Consejo y que sólo rinden cuentas y atienden a indicaciones del Consejo. Permanece también la existencia de un cuerpo técnico propio del IBAN, aunque se introducen cambios en su régimen y abre nuevas posibilidades a través de la colaboración con las EFS.

Los cambios que introduce la Carta de 2015 afectan a varios ámbitos (NATO, 2015). Desde una perspectiva estrictamente formal, se trata de un documento claramente estructurado que establece un objetivo, atribuye funciones, define el órgano de gobierno, establece el estatus del personal técnico, define los documentos anuales preceptivos y concreta los principios de transparencia e independencia del colegio.

Las funciones del ente fiscalizador se recogen en nuevo apartado específico en el artículo 2, que integra, concreta y amplía lo establecido en los antiguos artículos 13 y 16. De esta manera, en la antigua Carta se atribuye al

<sup>4</sup> En el caso del IBAN, la *peer review* fue realizada por las EFS de Polonia y España, y tenía el objetivo de asesorar sobre la mejora de los métodos de trabajo siguiendo los estándares internacionales y las mejores prácticas que permitiesen una asignación más eficaz y eficiente de los recursos del IBAN.

IBAN en unos términos muy genéricos una función de aseguramiento de que los fondos comunes se han usado adecuadamente en los gastos autorizados, a la que se añade una función de revisión de la forma en la que los estados miembros habían cumplido sus compromisos de gasto en relación con las infraestructuras comunes desarrolladas y gestionadas por ellos, el NSIP.

La nueva Carta, sin embargo, concreta el cometido del ente fiscalizador y le atribuye tres funciones: la fiscalización de los estados financieros de la OTAN y todos sus organismos, la realización de fiscalizaciones operativas y, finalmente, la fiscalización del NSIP. Se constata, en consecuencia, la incorporación de la auditoría operativa como nueva función explícita, así como el uso de una terminología técnica que no existía en los textos originales y que contribuye a precisar las tareas asignadas al IBAN.

Los cambios en la organización del personal técnico que configura el staff del colegio de auditores son especialmente relevantes. En el modelo configurado en la década de los 80, la capacidad de selección, contratación y revocación de los contratos descansa en última instancia en la Secretaría General de la OTAN, algo que podría ser meramente formal al tratarse de personal de la organización; sin embargo, la redacción utilizada se presta a equívoco porque otorga especiales competencias a un comité especial de selección del que forma parte el presidente del IBAN, pero cuya capacidad está difuminada al formar parte del mismo el presidente del comité de presupuestos, el gerente del secretariado internacional y todos ellos bajo la presidencia del Secretario General de la OTAN.

El modelo consagrado en la Carta de 2015 clarifica la responsabilidad del proceso de selección que la concentra de forma indubitada en el IBAN, reservando al presidente del Consejo la firma de los contratos y su revocación, pero siempre previa decisión del colegio de auditores. La nueva Carta también prevé la creación de una categoría (*senior auditor*) con la finalidad de “dirigir los diferentes tipos de auditoría” realizadas por el Colegio de Auditores (art. 9) así como el apoyo puntual de técnicos de las administraciones de los países miembros para el desarrollo de aspectos concretos de las funciones del IBAN a través de la figura de las contribuciones voluntarias nacionales (art. 12).

La adopción por parte del IBAN de las normas técnicas de la International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) es una novedad muy importante de la Carta de 2015. No sólo porque establece nítidamente los criterios técnicos, sino porque fija el marco cualitativo y normativo en el que se debe desenvolver la actuación del IBAN en la norma de máximo nivel que regula el organismo fiscalizador de la OTAN. La referencia a las normas de INTOSAI no se realiza sólo a propósito de los principios de auditoría por los que se regirá su actuación, sino que también lo hace respecto al código ético de INTOSAI, que se incorpora explícitamente como referencia para regular los posibles conflictos de interés de los miembros del colegio de auditores.

La preservación de la independencia del IBAN es una constante a lo largo de la nueva Carta. Como ya se ha mencionado, las cuestiones que se podían prestar a equívoco en lo relativos a la gestión del personal técnico han sido clarificadas reforzando la capacidad de



decisión del IBAN. De la misma manera, se acomete un cambio en el procedimiento de designación del presidente del IBAN para una mandato de dos años. En efecto, la designación sigue siendo realizada por el Consejo, pero la propuesta al Pleno es realizada por el presidente del Consejo “sobre la base de una recomendación del colegio de auditores”. Esta formulación contrasta claramente con la fórmula anterior en la que la propuesta era realizada por el Secretario General después de haber escuchado al colegio de auditores. El cambio no es baladí, ya que bajo la fórmula anterior, la propuesta podía separarse de la opinión del colegio de auditores; pero esta posibilidad desaparece con la nueva redacción.

El tratamiento de los aspectos presupuestarios también ha experimentado un giro que refuerza la independencia del IBAN. En la Carta de 1981 no se contempla la existencia de un presupuesto propio del IBAN, sino que era el Secretariado Internacional el encargado de proveer al ente fiscalizador de los medios necesarios para desarrollar su actividad; al mismo tiempo se posibilitaba al IBAN la vía de la transmisión al Consejo de la posible insuficiencia de medios.

La nueva Carta establece que el presupuesto del IBAN será elaborado por el colegio de auditores e incluido en el presupuesto anual del staff internacional de la OTAN de una forma separada y auditable. Asimismo, por primera vez de forma explícita se atribuye al presidente del IBAN la competencia para autorizar de los gastos del mismo.

Al mismo tiempo, la rendición de cuentas del IBAN se instrumenta a través de los documentos que preceptivamente ha de presentar al Consejo, pero la Carta de 2015 ha introducido modificaciones relevantes. En primer lugar, se añade la realización de un informe sobre las fiscalizaciones operativas, cuya finalidad debe ser analizar la eficiencia, eficacia y economía de la actuación de los organismos de la OTAN. En segundo lugar, se requiere también la incorporación de un informe sobre el cumplimiento de las observaciones y recomendaciones realizadas a los entes auditados. Asimismo, se mantiene la posibilidad de que el IBAN remita al Consejo de la OTAN en cualquier momento informes sobre cuestiones que sean consideradas relevantes por el colegio de auditores.

La incorporación de la transparencia a la Carta se realiza a través del establecimiento de la obligación de que todos los informes desclasificados aprobados por el IBAN sean accesibles para el público en el marco de la política de transparencia acordada por el Consejo.

El Plan Estratégico 2015-2019 (IBAN, 2015), por su parte, permite constatar cómo pretende el IBAN mate-

rializar los cambios que entrañan el *business case*, la *peer review* y la nueva *Carta*. Se trata, además, de un plan elaborado en un contexto de reforma de la organización de la OTAN en su conjunto y de congelación presupuestaria, por lo que los cambios se deben abordar con los medios disponibles. La planificación señala como su primera prioridad estratégica la dedicación de un mínimo del 25 por ciento de los recursos a la realización de fiscalizaciones operativas. Por otro lado, la incorporación de las recomendaciones de la *peer review* se configuran como otra prioridad. También forma parte de las actuaciones prioritarias la mejora de la calidad, la “asequibilidad” de los informes y reducción de las distancias temporales entre hechos e informes de fiscalización. La última de las prioridades estratégicas, quizás a modo de síntesis de todas, es el reforzamiento de las relaciones con los principales *stakeholders*, con el fin de atender de una forma más efectiva la necesidad de las naciones que integran la Organización.

El Plan destaca la necesidad de que el IBAN sea una organización innovadora y proactiva, con el fin de cumplir con su mandato de la manera más efectiva, eficiente y económica posible. Para ello, junto a mejoras en las metodologías basadas en los riesgos que aplica en las fiscalizaciones financieras, la reestructuración de sus recursos humanos es imprescindible para que el IBAN pueda acrecentar su potencial de auditoría e incrementar su capacidad de realización de fiscalizaciones operativas. No es de extrañar que se considere como elemento clave un programa de desarrollo profesional continuo para los recursos humanos, de tal forma que los equipos dispongan del conocimiento y de las habilidades necesarias para desarrollar adecuadamente las tareas. En este sentido, se considera necesario abordar el reclutamiento de expertos provenientes de las EFS (IBAN, 2015, p: 6).

El interés de los estados miembros en la realización de fiscalizaciones operativas que incorporen recomendaciones de mejora, no solo se materializa en un compromiso claro y reiterado de incremento de los recursos humanos destinados a este fin, sino que se concreta también en un compromiso de mejora de los procesos de planificación para la identificación y priorización las materias objeto de fiscalización operativa, y en un aumento del número de estudios y fiscalizaciones operativas realizadas anualmente.

## 6. EFECTOS DE LA REFORMA DEL IBAN

Para realizar una primera aproximación a las consecuencias del proceso de revisión y transformación del IBAN se puede acudir a las memorias anuales de activi-

dad del IBAN y a los informes que remite anualmente el ente fiscalizador holandés al Parlamento y al Gobierno respecto las cuentas de la OTAN, y que son públicos.

El primer cambio apreciable como consecuencia del proceso de reorientación del IBAN ha sido la intensificación del esfuerzo destinado a la fiscalización operativa, así como la reducción de los tiempos de auditoría. Este aspecto se aprecia a través de la asignación de recursos. En el año 2012, el 63,5 por ciento del tiempo del personal técnico se dedicó a fiscalización financiera y de cumplimiento, el 9 por ciento a fiscalización de las actuaciones encuadradas en el NSIP y el 11 por ciento a fiscalización operativa<sup>5</sup>. La información contenida en el informe anual correspondiente a 2015 permite vislumbrar una primera recomposición de la asignación de recursos, puesto que se observa un claro incremento de la dedicación a la fiscalización operativa al representar el 27 por ciento del número total de horas del personal técnico (IBAN, 2016). Este incremento fue posible gracias a una reducción del esfuerzo destinado a auditoría financiera y de cumplimiento, que supuso el 55 por ciento, y a las certificaciones NSIP, que se situaron en el 6 por ciento.

La orientación hacia la fiscalización operativa se constata en la mayor dedicación de recursos a este fin, pero también en la incorporación de la dimensión operativa en las propias fiscalizaciones financieras y de cumplimiento. Así, el informe anual recoge cuestiones que pueden ser objeto de fiscalización operativa y que se han identificado gracias a la realización de auditorías financieras. Entre otros asuntos se señala la detección de debilidades en los contratos de suministro de combustible a las fuerzas aéreas, la gestión del contrato de apoyo a operaciones o la necesidad de mejorar la incorporación de los aprendizajes derivados de la realización de ejercicios.

La minoración de recursos destinados a la fiscalización de las certificaciones del NSIP no significó una reducción de su eficacia, al menos a primera vista, puesto que las observaciones realizadas en las auditorías realizadas por el IBAN supusieron que 3,7 millones de euros tuvieron que ser devueltos al NSIP al no ajustarse los gastos realizados a los fines o a los procedimientos establecidos.

Respecto a la cuestión de la transparencia, debe mencionarse que en junio de 2012 se tomó la decisión de que, a partir del ejercicio fiscal 2013, se hicieran públicos todos los informes de fiscalización no clasificados correspondientes a los entes de la OTAN. Respecto a los

informes correspondientes a fiscalización operativa se autorizó la publicación de seis informes, así como las directrices contables y las normas financieras de la OTAN. También se hizo público un resumen ejecutivo de los presupuestos civil y militar de la organización. El IBAN valora el esfuerzo de transparencia realizado, aunque expresa también su convicción de que aún se pueden hacer más cosas (IBAN, 2016, p: 2).

Estos avances son constatados también por el ente fiscalizador holandés que aprecia la mayor orientación de las fiscalizaciones de la OTAN hacia la valoración de la eficacia y eficiencia del uso de los fondos públicos. De la misma manera, aprecia la publicación a partir de 2014 de documentación financiera no clasificada relativa a ingresos y gastos de la OTAN que ha permitido incrementar los niveles de transparencia, aunque también expresa la necesidad de que la transparencia siga creciendo en los ejercicios futuros (Algemene Rekenkamer, 2016).

## 7. RESUMEN Y CONCLUSIONES

El proceso de transformación del IBAN permite extraer interesantes conclusiones en diferentes ámbitos. En primer lugar, resulta de interés el método de trabajo que se ha seguido para identificar la mejor estrategia de futuro para que los países miembros dispongan de una valoración relevante y contrastada acerca de la calidad y fiabilidad de la información financiera, así como de la eficacia, eficiencia y economía del gasto público realizado.

Especialmente destacable es la labor pionera de la Corte Fiscalizadora holandesa que apuntó hacia los nuevos objetivos que debía acometer el IBAN: fiscalizaciones operativas, seguimiento de las recomendaciones y transparencia. Su consecución no debía significar el abandono de la función básica de asegurar el control del gasto realizado por los múltiples organismos de la OTAN, sino acometer una reorganización del IBAN para incorporar nuevas formas de trabajo que le permitan dar respuesta a las inquietudes que tienen los destinatarios de los informes.

La elaboración de un *business case* durante el ejercicio 2012 en que se recabó la opinión de todos los grupos de interés concernidos por la actividad del IBAN, no solo puso de manifiesto las diferentes expectativas de los estados miembros que, en general, esperaban más fiscalizaciones operativas, unos informes más claros y concisos con recomendaciones y observaciones más concretas, así como un seguimiento de las mismas. La

<sup>5</sup> Estos porcentajes se han calculado a partir de la información proporcionada en IBAN (2012). Las cifras no suman cien porque el staff técnico también ha dedicado una parte de su tiempo a otras tareas entre las que se encuentra la formación.



necesidad de incrementar la transparencia también es una preocupación recogida en el documento.

Especialmente relevante es la valoración de alternativas a la provisión de la necesaria fiscalización independiente y externa. Se valoraron diferentes modalidades de externalización, incluso a EFS de países miembros, pero finalmente se optó por una reorganización del IBAN que reforzó su independencia y abordó cambios en el régimen del personal.

Las conclusiones del *business case*, junto a las cuestiones de naturaleza técnica identificadas en el *peer review* se trasladaron a una nueva Carta, aprobada en 2015. El reforzamiento de la independencia del IBAN es una de las cuestiones centrales de la nueva Carta, que se manifiesta en aspectos que abarcan desde la elección del Presidente del Colegio de Auditores, hasta la capacidad presupuestaria y de ordenación del gasto. La Carta también amplía las funciones del IBAN e incorpora de forma explícita la adopción de las normas internacionales de fiscalización elaboradas por INTOSAI y la realización de fiscalizaciones operativas. La relevancia que se concede a este tipo de fiscalizaciones no solo se manifiesta en este aspecto, sino que dentro del mecanismo de rendición de cuentas del propio IBAN ante el Consejo se incorpora también la realización de un informe anual de auditorías operativas. Asimismo, la Carta recoge la necesidad de dar transparencia a la actividad del IBAN, para lo que se articula un mecanismo que intenta alcanzar el equilibrio entre la necesidad de no comprometer aspectos de seguridad y la de dar publicidad a la mayor

cantidad posible de informes de fiscalización, como elemento que contribuye a reforzar la confianza en el Colegio de Auditores, al tiempo que facilita la introducción de las recomendaciones realizadas y que tienen como finalidad mejorar la gestión y, en definitiva, la eficacia los mecanismos de control propiamente dichos.

Por su parte, el Plan Estratégico 2015-2019 del Colegio de Auditores establece como prioridad la reordenación de los recursos del IBAN para dedicar por lo menos un 25 por ciento de los recursos a la elaboración de fiscalizaciones operativas sobre materias que revistan interés a los países miembros. La consecución de este objetivo en un escenario de congelación presupuestaria requiere de una estrategia de continuo desarrollo profesional y de adquisición continuada de las habilidades y los conocimientos necesarios por parte de las personas que integran el equipo del IBAN.

Los resultados del proceso ya han empezado a percibirse. Así, las disposiciones para reforzar la transparencia se adoptaron antes de la aprobación de la nueva Carta, que las consagra de forma definitiva. De la misma manera, y aunque aún queda camino por recorrer, el incremento de los recursos destinados a fiscalizaciones operativas es un hecho. Por otra parte, se percibe un esfuerzo la orientación más práctica de los informes de las fiscalizaciones financieras y de cumplimiento.

En definitiva, el IBAN ha iniciado un interesante camino de transformación de sus objetivos y formas de trabajo con el fin de ser más útil no solo a los integrantes del Consejo, sino a la sociedad en su conjunto.

## 8. BIBLIOGRAFÍA

**Algemene Rekenkamer** (2009): “*Audits of NATO expenditure*”, Carta al Presidente de la Cámara de Representantes. 08 de octubre de 2009. Disponible en <http://www.rekenkamer.nl/dsresource?objectid=15436&type=org>

**Algemene Rekenkamer** (2010): “*Audit of NATO expenditure*”, Carta al Presidente de la Cámara de Representantes. 05 de octubre de 2010. Disponible en <http://www.rekenkamer.nl/dsresource?objectid=16727&type=org>

**Algemene Rekenkamer** (2016): “*Transparency and accountability for NATO expenditure*”, Carta al Presidente de la Cámara de Representantes, 03 de noviembre de 2016. Disponible en <http://www.courtsofaudit.nl/dsresource?objectid=24851&type=org>

**IBAN** (2013): *Annual Activities Report for 2012*, ref. IBA-M(2013)01. Disponible en [http://www.nato.int/issues/iban/iban\\_report\\_2012-e.pdf](http://www.nato.int/issues/iban/iban_report_2012-e.pdf)

**IBAN** (2015): *Strategic Plan 2015-2019*, Ref: IBA-M(2015)02. Disponible en <http://www.nato.int/issues/iban/iban-strat-plan-2015-2019.pdf>

**IBAN** (2016): *Annual activities report 2015*, Ref.: C-M(2016)0073-AS1 (INV). Disponible en [http://www.nato.int/issues/iban/iban\\_report\\_2015-e.pdf](http://www.nato.int/issues/iban/iban_report_2015-e.pdf)

**NATO** (2013): *Business Case on Strengthening the External Audit Function at NATO*. Un extracto se encuentra disponible en [http://www.nato.int/nato\\_static\\_fl2014/assets/pdf/pdf\\_2016\\_05/20160526\\_160526-C-M\\_2015\\_0032-AS1-IBANCharter-FINAL-v2015\\_ENG.pdf](http://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2016_05/20160526_160526-C-M_2015_0032-AS1-IBANCharter-FINAL-v2015_ENG.pdf)

**NATO** (2015): “Charter of the International Board of Auditors for NATO”, *Strengthening the external audit function at NATO*, Ref: C-M(2015)0032. Disponible en [http://www.nato.int/nato\\_static\\_fl2014/assets/pdf/pdf\\_2016\\_05/20160526\\_160526-C-M\\_2015\\_0032-AS1-IBANCharter-FINAL-v2015\\_ENG.pdf](http://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2016_05/20160526_160526-C-M_2015_0032-AS1-IBANCharter-FINAL-v2015_ENG.pdf)

**Suprem Audit Office of Poland y Tribunal de Cuentas del Reino de España** (2014): *Report on the peer review of International Board of Auditors for NATO, IBAN*. Disponible en [http://www.nato.int/nato\\_static\\_fl2014/assets/pdf/pdf\\_2016\\_05/20160526\\_160526-Peer-Review-final-signed-version-16-Dec-2014.pdf](http://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2016_05/20160526_160526-Peer-Review-final-signed-version-16-Dec-2014.pdf)