

# Conclusiones

## V Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público

Las Conclusiones del Congreso recogen las aportaciones más significativas que se produjeron en cada una de las sesiones del mismo, tanto por las exposiciones de los Ponentes como por el contenido de aquellas comunicaciones que fueron seleccionadas por el Comité Científico y, por los coloquios, entre ponentes, comunicantes y congresistas que se produjeron en todas las sesiones.

A continuación se recogen las aportaciones y conclusiones del Congreso agrupadas por cada una de las sesiones del mismo.

### DEBATE PLENARIO I. “RELACIONES ENTRE CONTROL INTERNO Y EXTERNO EN LA AUDITORÍA DE LAS CUENTAS DE LAS ENTIDADES LOCALES”

En este Debate Plenario se pretendía que los ponentes presentasen opiniones, análisis y propuestas, acerca de cómo mejorar el sistema de control sobre las cuentas de las entidades del sector local.

Se considera que el desarrollo de las competencias que tienen los Interventores Locales, titulares del control interno, y las Instituciones de Control Externo, estatal y autonómicas, podría ser más eficiente en el objetivo común del control de las cuentas de Ayuntamientos, Diputaciones y demás entidades locales, si se aumentase la coordinación y colaboración entre ambos ámbitos de control.

Esa mejora de las relaciones entre control interno y externo, podría referirse, entre otros, a tres planos posibles:

- Las referidas a la posible institucionalización de las relaciones, por ejemplo, mediante el establecimiento de canales de diálogo y colaboración en aspectos como con la mejora y la homogeneización de la práctica de las actuaciones entre las Entidades de control externo y los colegios profesionales, de modo que se consiga avanzar hacia el concepto de auditoría única.
- Las relaciones entre los Órganos de control externo y los Interventores de cada entidad local en el proceso de control y auditoría posterior, de

las cuentas de todas las entidades que componen el sector público de cada entidad, de modo que se eviten duplicidades y actuaciones heterogéneas, por ejemplo, en el establecimiento de planes anuales de auditoría, o en el contenido y alcance de las auditorías realizadas por los auditores privados en las empresas públicas, los controles financieros de los interventores y las fiscalizaciones del órgano de control externo correspondiente.

- Ante procedimientos concretos de control, iniciados desde uno u otro ámbito, de modo que se mejoren los canales de comunicación y colaboración, para que la actuación concreta del control interno tenga en cuenta en el establecimiento de sus objetivos la futura utilización por la entidad de control externo del resultado del control, o por otra parte, que la realización de fiscalizaciones por los OCEX consideren las actuaciones concretas ya efectuadas por el control interno, de la forma más eficaz posible.

### Análisis y Conclusiones

1. El control interno y externo tienen la misma finalidad (corrección de la información financiera) y técnicas coincidentes, pero distinta posición ante la entidad auditada, siendo necesaria la colaboración entre ambos.

2. El control interno tiene sus funciones determinadas por la ley, y la calidad en la ejecución del mismo es determinante para fijar los alcances de la fiscalización realizada por los OCEX.
3. El control interno en el sector local presenta actualmente, entre otros, los siguientes problemas y limitaciones:
  - Falta de medios humanos y materiales.
  - Insuficiencia de aplicaciones informáticas normalizadas y de Plataformas únicas de remisión de información.
  - Falta segregación suficiente de funciones de gestión, contabilización y control.
  - Falta de apoyo de algunas Diputaciones hacia municipios pequeños.
  - Creación de estructuras societarias para eludir el control.
  - Control previo limitado sin realización de auditorías posteriores, y en general, escasa utilización del control financiero.
  - Falta de estructura que dé soporte a la intervención.
  - Instrumentos de presión de gestores frente a control interno.
  - Existencia de áreas significativas en la actividad del Ayuntamiento no controladas suficientemente por el interventor (Urbanismo).
4. Por su parte, el control externo tiene igualmente limitaciones como: falta de medios para abarcar el amplio ámbito de control y la insuficiencia de instrumentos jurídicos para obtener colaboración de terceros o para generar consecuencias en caso de detectar incumplimientos.
5. Las relaciones actuales entre control interno y externo tienen significativas carencias tanto por la inexistencia de relaciones estables como por la ausencia de regulación de la periodicidad obligatoria de las fiscalizaciones externas, de la existencia y la actuación de Tribunal de Cuentas y OCEX sin afrontar suficientemente la definición de competencias entre evitando duplicidades y espacios en blanco.
6. Entre las medidas que se podrían adoptar para afrontar estas limitaciones, estarían:
  - Desarrollo normativo adecuado en aspectos como:
    - Rendición de cuentas consolidadas de todos los entes dependientes de cada Corporación y con información clara que facilite la transparencia.
    - Adaptación de la Ley General Presupuestaria al ámbito local.
    - Necesidad de homogeneización y desarrollar el control previo y el control financiero.
    - Conveniencia de una norma que obligue al sector local a rendir sus cuentas con auditorías externas.
  - Que el resultado del control interno determine y oriente la actuación, objetivos y alcance del control externo.
  - La emisión de guías de fiscalización y auditoría que aporten criterios y metodología para el ejercicio del control interno de forma que sus resultados faciliten el desarrollo de los controles externos.
  - Tender al establecimiento de un modelo de Auditoría Única, esto es, de homogeneización de la práctica de las auditorías públicas realizadas por órganos de control interno, externo o empresas privadas.
  - Establecimiento de un sistema que ordene la información sobre el resultado de los controles internos en las corporaciones locales, y en particular, de Instrucciones sobre remisión de datos sobre reparos y otros resultados del control interno, previo o posterior.
  - Convertir la Comisión de cuentas en órgano receptor de informes de control interno y seguimiento de rendición de cuentas.
  - Crear un órgano de estudio, debate y coordinación entre órganos de control externo e intervenciones.

## TALLER 1. "LAS NORMAS DE AUDITORÍA APLICABLES A LAS ACTUACIONES DEL CONTROL EN EL SECTOR PÚBLICO"

Los objetivos de este importante taller, para el ejercicio de la auditoría en el sector público, eran aportar reflexiones y propuestas en relación al problema práctico en que se encuentran los auditores de cuentas públicas a la hora de determinar el bloque de normas técnicas a tener en cuenta en el ejercicio de su trabajo, y en concreto, abordar la respuesta a interrogantes tales como:

- ¿Qué normas son de aplicación en las auditorías a entidades del sector público?
- ¿Son plenamente aplicables las normas publicadas por el ICAC?
- ¿Son de aplicación, o al menos de referencia, las normas emitidas por otros órganos (IGAE, TCu, OCEX...)?
- Las normas a tener en cuenta ¿son diferentes en función de la naturaleza jurídica de la entidad auditada (administrativa, mercantil, fundacional u otras formas jurídicas)?
- Las normas de auditoría ¿son sólo aplicables a la auditoría de cuentas o también a otros tipos de auditoría?

### Análisis y conclusiones

1. La ponencia-base del taller se inicia con un repaso sobre las distintas normas que actualmente se aplican en nuestro país en las auditorías del sector público, determinando el ámbito de cada una de ellas y ahondando en las razones que justifican la actual dispersión. Todo ello dirigido a plantear un debate de propuestas tendentes a racionalizar la práctica de la auditoría en el ámbito público, poniendo orden en la actual variedad.
2. La situación de las normas que regulan la práctica de la auditoría de las cuentas públicas, sin la suficiente claridad y seguridad jurídica, está configurada por los siguientes elementos:
  - En auditoría pública, las primeras normas técnicas que se publicaron en España fueron las emitidas por la IGAE en septiembre de 1983, que se planteaban como normas de referencia para todos los trabajos de auditoría que se llevasen a cabo en el sector público estatal, tanto si los ejecutaba la propia IGAE como si se realizaban mediante la contratación de servicios externos a la Administración. En la actualidad, las normas de auditoría aplicables a los trabajos de la IGAE son las Normas de Auditoría del Sector Público, aprobadas en febrero de 1997, y un conjunto de normas técnicas complementarias que regulan aspectos concretos, como el control de calidad, la importancia relativa o la emisión de informes de auditoría de cuentas.
  - Al tiempo que la IGAE se dotaba de esta normativa, el Tribunal de Cuentas y los OCEX sentían también la necesidad de dotarse de normas de carácter técnico en base a las que organizar sus propios trabajos de auditoría. Así, en 1989 se creó una Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español con el fin de definir criterios homogéneos sobre terminología, normas técnicas y estructura de los informes de fiscalización; resultado de ello, en 1992, se aprueba el documento sobre Principios y Normas de Auditoría del Sector Público que han venido utilizándose como guía general de actuación para las auditorías realizadas por los OCEX.
  - Unos años más tarde, en enero de 1997, el Pleno del Tribunal de Cuentas establecería unas Normas Internas de Fiscalización, las cuales nunca han llegado a publicarse, pero se citan en algunos de sus informes y sirven de referencia para las auditorías que hace el propio Tribunal.
  - En el ámbito de la auditoría mercantil, la Ley de Auditoría de Cuentas de 1988 atribuyó a las Corporaciones de Derecho Público representativas de los auditores de cuentas la competencia para elaborar las normas técnicas de auditoría, estableciendo que dichas

normas serían válidas a partir de su publicación por el ICAC.

- A finales de 2012, el Tribunal de Cuentas, con participación de los OCEX, ha constituido una Comisión de Normas de Fiscalización con el objetivo de dotarse de un cuerpo común de normas para las fiscalizaciones a realizar.
3. El resultado de la anterior evolución es que, mientras la auditoría mercantil está regulada en nuestro país por un conjunto único y homogéneo de normas técnicas, en la auditoría pública se aplican normas técnicas distintas en función de qué institución sea la que la realiza, lo que indefectiblemente genera resultados de los trabajos de auditoría sin la suficiente y necesaria homogeneidad técnica.
  4. A todo ello debe añadirse el hecho de que las entidades del sector público que tienen forma jurídica mercantil o fundacional están sujetas a la Ley de Auditoría de Cuentas lo que supone que deben ser auditadas por un auditor privado inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y que por tanto, esos trabajos sobre entes públicos, están sometidos a las específicas normas que regulan la profesión de auditor de cuentas en nuestro país.
  5. Este panorama se complica aún más si tenemos en cuenta la existencia de un proceso normalizador a nivel internacional que afecta tanto a la auditoría mercantil como a la auditoría pública. En el ámbito de la auditoría mercantil, el reciente Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas ya establece la aplicación obligatoria de las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea, las cuales entrarán

en vigor a partir de su publicación en el DOCE.

6. Por lo que se refiere a la auditoría pública, a nivel internacional, desde octubre de 2010, INTOSAI ya tiene completado su programa de revisión de normas y ha puesto a disposición de todas las entidades fiscalizadoras un completo bloque de normas internacionales -las ISSAI (Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores)-, que aspiran a convertirse en la referencia común para la práctica de la auditoría pública a nivel mundial. Conviene precisar que estas normas internacionales no tratan, en general, temas organizativos de las entidades sino de ejecución del trabajo; se dividen en tres bloques (auditoría financiera, de cumplimiento y operativa), pero mientras que la primera está muy desarrollada, las auditorías de cumplimiento y operativas no lo están. Con este proceso armonizador se pretende, entre otros objetivos, mejorar la calidad y uniformidad de las auditorías del sector público.
7. A modo de resumen de conclusiones, en el taller se expusieron las siguientes:
  - En España, existe un único conjunto de Normas Técnicas que disciplinan la auditoría mercantil y varios bloques de normas aplicables a las auditorías del sector público.
  - La reciente reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas contempla la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría en la auditoría mercantil.
  - La previsible implantación de Normas Internacionales en la auditoría pública permitiría homogeneizar los trabajos realizados en el ámbito público, mejorando su calidad, uniformidad y credibilidad.

## TALLER 2. “LA PROBLEMÁTICA DEL CONTROL DE LOS CONSORCIOS PÚBLICOS”

Con la inclusión de este taller en el programa del Congreso, se pretendía aportar reflexiones y propuestas relativas al problema de las lagunas de control en relación a

los Consorcios en los que intervienen diversas Administraciones sin que ninguna de ellas tenga la mayoría. ¿Se podrían encontrar soluciones concretas para el ejercicio del control efectivo sin cambiar la legislación actual, o habría que introducir modificaciones normativas?

### Análisis y Conclusiones

1. Existe un problema inicial en el control de los consorcios que radica en la escasa fiabilidad de los censos que existen en la actualidad, no sólo por el método de formación, sino por la existencia de duplicidades derivadas de la definición de las competencias de control (entre Administración Central, Comunidades Autónomas y Sector Local). Todo ello consecuencia de la ausencia o muy escasa regulación de estas entidades públicas de los consorcios.
2. Otro problema añadido a la hora de definir la adscripción a una Administración u otra de las partícipes en el Consorcio, es la existencia de una gran cantidad de consorcios locales que operan actividades que no son competencia del sector local (competencias impropias), siendo necesario para la adscripción la definición adecuada de éstas.
3. Una de las causas de la ausencia o insuficiencia de control sobre los consorcios es la inexistencia de una autoridad registradora de los mismos –a semejanza por ejemplo de las Fundaciones– que “filtre” de forma previa errores

- o inconsistencias estatutarias que impidan el posterior control o adscripción del consorcio.
4. Ante la cuestión de si es posible exigir rendición de cuentas o su revisión, por los Órganos de control externo, a un consorcio local en el que intervienen otras entidades locales o regionales por parte de uno de las Corporaciones Locales, se concluyó que sí tiene esa potestad, aunque pueden existir clausulados en los estatutos que dificulten la misma.
  5. Se propone que el proyecto de ley de reorganización de la administración local incluya alguna disposición sobre la necesidad de consolidación de este tipo de entidades, y la consecuente modificación de la Ley de estabilidad presupuestaria para incluirlos en el cálculo del déficit.
  6. Se recomienda la posibilidad de regular el contenido de los estatutos de los consorcios por Ley. En este sentido, se indica que si bien la ley de reforma de las administraciones descentraliza la creación de nuevos consorcios, sería difícil modificar los estatutos de los que ya se han creado.

### TALLER 3. “INDICADORES, COSTES Y TASAS EN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS: EL CASO DE LAS UNIVERSIDADES”

El objetivo asignado a este taller era aportar, utilizando el ejemplo de las Universidades Públicas, reflexiones y propuestas en relación a la necesidad de que se mejore el sistema de información económico y de actividad sobre la prestación de los servicios públicos, de forma que se pueda analizar la adecuación y la calidad en su funcionamiento, y en concreto que se puedan tener datos objetivos para poder evaluar tanto los costes en que se incurren en su prestación, y la adecuación de las posibles tasas o precios públicos; como indicadores para poder efectuar controles de eficacia y eficiencia sobre la gestión.

### Análisis y Conclusiones

La ponencia, titulada: “*El modelo de contabilidad analítica para el control de eficiencia y la mejora de la*

*transparencia en las universidades*”, se centró en el análisis del modelo desarrollado por OCU para dar respuesta a esta necesidad, así como en las particularidades de su implantación en varias universidades públicas.

1. Debe tenerse en cuenta, a la hora de abordar la necesaria implantación de modelos de indicadores o de costes, que el Nuevo Plan General de Contabilidad Pública de 2010 exige la necesidad de abordar un modelo de contabilidad analítica para las Universidades Públicas.
2. Las principales ventajas que aporta el modelo de contabilidad analítica en las universidades, son la de facilitar la comparabilidad entre diferentes universidades y permitir el análisis evolutivo de indicadores de una misma universidad, o entre varias, a lo largo del tiempo.

3. Las principales dificultades en la implantación del modelo son la excesiva rigidez de las estructuras de gobierno de las Universidades Públicas españolas, la falta de un aplicativo de gestión integrado en las universidades que dificulta la integración de datos a partir de diferentes aplicaciones (recursos humanos, patrimonio, investigación,...), y muy especialmente, la no obligatoriedad legal para su implantación.
4. En este sentido es necesario destacar que los cambios que facilitarían el proceso de implantación del modelo de contabilidad analítica serían: La voluntad política para su implantación y utilización como herramienta de gestión, así como, un cambio normativo que obligue a su implantación y análisis y evaluación de resultados.
5. Las principales limitaciones para la aplicación efectiva del modelo de costes son la dificultad de integración con todos los sistemas de información de gestión dado que los procesos no están automatizados; la insuficiente discriminación por centros al no estar la estructura orgánica adaptada a la prevista por el Ministerio, necesidad de analizar (homogeneizar) los procedimientos seguidos para el registro de la información, para asegurar la comparabilidad en la información de ingresos de las universidades. y, por último, la no discriminación de la dedicación/asignación del personal para aplicar la regla/criterio de reparto de costes.
6. Las dificultades para implantar los modelos de costes e indicadores provienen de aspectos como: el diseño de las herramientas informáticas que permitan la automatización directa o mediante interfaces de los modelos de gestión para su relación con otros módulos o aplicativos de gestión; la complejidad en la definición de los centros de coste y responsabilidades tanto en su definición como en su clasificación según su estructura: funcional, orgánica, y su finalidad.
7. Los modelos de costes requieren para su utilidad en la mejora de la gestión pública, de sistemas complementarios como son los de indicadores, especialmente los de impacto que, además de la calidad de su definición, requieren de la posibilidad de contratos: sondeos y encuestas, la utilización de cuadros de mando y de técnicas de *benchmarking* y, por último, de la necesidad de utilizar complementos de información para medir externalidades y la generación de beneficios sociales.

**TALLER 4. “AUDITORÍA DE REGULARIDAD DE LA GESTIÓN PÚBLICA: LAS CLASES DE RESPONSABILIDAD SUSCEPTIBLES DE SER COMETIDAS POR CARGOS POLÍTICOS Y FUNCIONARIOS”**

Las actuaciones de control de los auditores públicos tienen entre sus objetivos analizar el cumplimiento de la legalidad aplicable a la gestión pública. Pero ¿Cuáles son las normas que deben tenerse en cuenta, para comprobar su cumplimiento, además de las presupuestarias y contables? ¿Y cuáles son las clases de responsabilidad que se pueden poner de manifiesto en las actuaciones de control o auditoría? Por otra parte, ¿Cómo deben reflejarse en los informes emitidos como resultado de las auditorías públicas las responsabilidades que se han detectado? Y finalmente, ¿cómo

deben actuar los auditores cuando detecten indicios de responsabilidad?

**Análisis y Conclusiones**

1. Existe una jurisprudencia penal y contencioso-administrativa muy abundante sobre los delitos, faltas o infracciones a reglamentos disciplinarios, que acotan de manera suficiente las expectativas de sanción que puede esperar quien, funcionario o cargo público, comete una infracción de este tipo.
2. La responsabilidad contable se superpone, para los gestores públicos (entendiendo este concepto en su sentido más amplio, pues puede abarcar también las funciones de interven-



ción y de tesorería) a las responsabilidades de naturaleza penal y disciplinaria, desde un punto de vista estrictamente legal, así como a la responsabilidad política.

3. La jurisdicción contable, presenta ciertas zonas de sombra en cuanto a los supuestos que pueden dar lugar a su nacimiento, principalmente porque ni la Ley Orgánica de 1982 ni la de Funcionamiento de 1988 especificaron un listado, con carácter de “*numerus clausus*”, de las acciones u omisiones que podían dar lugar al nacimiento de esa responsabilidad a la que llamamos contable. Esta responsabilidad se configura como una netamente civil, Es decir, de lo que se trata es de la reparación del posible daño causado a los fondos públicos por quien tiene como función la gestión de los mismos. En consecuencia, puede ser condenado por esa jurisdicción contable quien, sin lucro personal ni existencia de dolo –basta la existencia de culpa-, ha causado ese daño a los caudales públicos.
4. Otros problemas prácticos que se derivan del nacimiento de esta nueva responsabilidad provienen del hecho de que la responsabilidad contable no puede modularse. Precisamente por encontrarnos ante una responsabilidad que no tiene carácter sancionador, y sí resarcitorio, el juez contable no tiene más opción, tras el oportuno proceso subsiguiente a una demanda, que estimarla por el total de la pretensión del actor, o desestimarla.
5. Un aspecto novedoso de la extensión de la responsabilidad contable en la gestión de los fondos públicos, es el proveniente de la reciente sentencia de enero de 2012 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en el que por vez primera, se condenó a una entidad perceptora de subvenciones y a alguno de los administradores de la misma al pago de cantidad derivada, no de un incumplimiento legal, sino de una falta de acomodación al principio de eficiencia, dado que se había probado que determinados trabajos efectuados, para una entidad que percibía subvenciones públicas, eran merecedores del pago de un precio que el Tribunal Supremo consideró muy elevado.
6. El taller trató también de la forma de plasmar en los informes de auditoría las infracciones de todo tipo que el equipo auditor, público o privado, haya detectado. Por lo que se refiere a los informes emitidos por el Tribunal de Cuentas debe hacerse así por imperativo de lo dispuesto en el artículo 12.2 de su Ley Orgánica. La responsabilidad del auditor, en líneas generales, termina con la plasmación en sus informes de la detección de dichas irregularidades.
7. En cuanto a la importante delimitación del concepto de norma contable y presupuestaria, a los efectos de que su incumplimiento podría generar responsabilidad contable, se concluyó, en línea con las sentencias de la Sala del Tribunal de Cuentas que el concepto de norma contable y presupuestaria debe ser entendida en sentido amplio, sin que pueda circunscribirse solamente a la Ley General Presupuestaria y a las Leyes anuales de Presupuestos. Ello quiere decir, que cualquier norma jurídica que regule directa o indirectamente un ingreso o un gasto público puede ser considerada como norma contable o presupuestaria.
8. Sobre el debate acerca de endurecer más la legislación vigente sobre el mal uso de los fondos públicos se concluyó que el ordenamiento jurídico actual es lo suficientemente completo, como para poder luchar contra los supuestos de menoscabo de fondos públicos. El principal reto de los diferentes poderes públicos es mejorar la coordinación en la aplicación de los múltiples textos legales vigentes. En concreto, se manifestó, desde un punto de vista técnico, la dificultad de concretar un nuevo delito, denominado de “despilfarro”.

9. La última conclusión del taller se refiere a la concreción de la posible responsabilidad del auditor cuando detecta irregularidades de gestión en el organismo que fiscaliza o audita, concluyéndose que auditor público o privado

#### TALLER 5. “LA AUDITORÍA OPERATIVA: ESTUDIO COMPARATIVO DE SU PRÁCTICA EN EUROPA”

En este Taller se presentó y debatió el resultado de la investigación realizada con el objetivo de cómo abordan la práctica de la auditoría operativa instituciones de control de diversos países europeos, con el fin de que, a la luz de los resultados de la investigación, se pudieran ofrecer propuestas prácticas concretas para que se pudieran implantar, en el sistema de control de nuestro país, las mejores prácticas analizadas en Europa.

##### Análisis y Conclusiones

1. Las limitaciones de la auditoría de regularidad (formal y contable) hacen que ésta tenga un alcance insuficiente, especialmente cuando se trata de entidades administrativas o no mercantiles en las que es necesario tener en cuenta más variables que los estados contables.
2. Para el Sector Público (fondos públicos), y más en tiempos de crisis, toma especial relevancia la necesidad de implantar definitivamente la auditoría operativa, conocida como auditoría de las “3E” (economía, eficiencia y eficacia) en España, “value for money audit” en el Reino Unido, “performance audit”, “operacional audit”, “management audit” en EE.UU...etc.
3. Suecia y Reino Unido son los países más avanzados en la realización de auditorías operativas. En Europa Continental son destacables los esfuerzos de Alemania y del Tribunal de cuentas Europeo (sobre todo en materia de evaluación de los Fondos Estructurales).
4. Las limitaciones más importantes de la auditoría operativa es la dificultad (insuficiencia y/o fiabilidad) de obtener información o datos relativos a los costes de los programas o ser-

agota su responsabilidad con la plasmación en sus informes de las irregularidades detectadas, sin poder exigirles que, a título individual, efectúen ningún tipo de acción adicional.

vicios públicos, la escasa voluntad política, el coste económico, el enfoque multidisciplinar que requiere (económico, sociológico, estadístico, jurídico...etc.) y cuando los objetivos de la política a auditar tienen una marcada orientación social, es más difícil su medición en la práctica.

5. Si bien se han hecho algunos esfuerzos, más o menos exitosos, en la realización de auditorías operativas en España, se ha puesto de manifiesto de forma reiterada la dificultad, ausencia de obligatoriedad o falta de voluntad para aplicar los resultados obtenidos en esas auditorías, esto es, en las medidas a desarrollar o implantar tras las conclusiones y recomendaciones de esos informes.
6. Entre las dificultades más importantes con las que se encuentran los órganos de control externo para realizar auditorías operativas, está la ausencia de información sobre la gestión de las entidades auditadas (sobre todo las Entidades Locales), poca colaboración entre los órganos de control externo e interno, escasos recursos y ausencia de normas.
7. Se considera necesario, para la efectiva aplicación de la auditoría operativa la elaboración de un modelo de auditoría operativa local normalizado en España con una calificación numérica a escala nacional, guías de buenas prácticas y estudios globales, a semejanza al modelo del “Use of resources assessment” de la Audit Commission de Inglaterra y Gales, documento estandarizado para la auditoría operativa de las entidades locales, con los procedimientos a realizar por el auditor (numera-



dos), y un informe que presenta los resultados de forma homogénea.

8. Los contratos de gestión de servicios públicos son el ejemplo perfecto de la necesidad de realizar auditoría operativa. En la actualidad se contratan (externalizan) muchos servicios públicos que requieren una tecnificación cada vez mayor. A la auditoría de legalidad y cumplimiento hay que sumar la operativa para mejorar la toma de decisiones, implantar me-

didias correctoras...etc. Además, cuando se auditan este tipo de contratos hay que medir la calidad del servicio prestado y el control interno vinculado a la ejecución del contrato. La implantación de la auditoría operativa en los contratos de gestión de servicios públicos evidencia la necesidad de equipos multidisciplinares especializados por el alto contenido técnico de dichos contratos.

#### TALLER 6. “EL CONTROL DE LA COLABORACIÓN PÚBLICO-PRIVADA”

En la situación económica actual se observa la creciente necesidad, reflejada normativamente de forma reciente, de la participación de la iniciativa privada en las inversiones y en la prestación de servicios públicos. ¿Qué características, alcance y contenido, deben tener los controles administrativos, internos y externos, sobre los procedimientos de selección y el adecuado alcance de los objetivos de interés general, de estas colaboraciones?

##### Análisis y Conclusiones

1. Se considera que existe un marcado carácter y debate político acerca de la decisión de acudir a modelos de Colaboración Público-Privada (denominados CPP), al margen de que económicamente pueda entenderse que para determinados sectores e inversiones, en el contexto actual de limitación de la capacidad financiera pública, es la única alternativa efectiva.
2. Es extremadamente importante el soporte técnico de la decisión acerca de la CPP. Existen varios modelos de análisis y suelen ser de cierta complejidad. La fase más importante de un modelo de CPP, y que generalmente no

se implementa con el suficiente rigor, es la de análisis exhaustivo de selección y negociación con los socios privados, a partir del modelo de análisis técnico y las propuestas de éstos.

3. Uno de los aspectos más importantes en estos procesos es fijar el nivel de participación óptimo de cada parte y el método para conseguir que el coste administrativo del control por parte de la parte pública y otros costes no desincentive la participación privada.
4. En el proceso de negociación para acordar el esquema de colaboración que mejor equilibre los intereses de ambas partes, es necesario explicitar a la parte privada que la colaboración con el sector público en las inversiones y explotación puede generar rendimientos positivos en otros futuros proyectos tanto en colaboración como de su actividad privada.
5. Asimismo, con el fin de evitar incrementar los gastos administrativos del control, es necesario hacer un esfuerzo para evitar duplicidades en el control externo, apoyándose en el trabajo realizado desde el control interno y otros auditores, realizando actividades de revisión del mismo y no de ejecución paralela.

GRUPO DE TRABAJO SECTORIAL.  
INSTITUCIONES DE CONTROL EXTERNO.

**“EL MODELO DE CONTROL EXTERNO EN ESPAÑA.  
¿NECESIDAD DE UNA TRANSFORMACIÓN PROFUNDA?”**

1. En primer lugar se aborda la cuestión de que si, ante la grave situación de las finanzas públicas, las Instituciones de Control Externo (ICEX) han actuado con agilidad, oportunidad, rotundidad e independencia al objeto de responder a las necesidades/exigencias de información de los parlamentos, de los gestores y de la ciudadanía en general. Se debatió sobre si los informes de las ICEX han servido para:
  - Predecir/anunciar la crisis profunda de las finanzas públicas
  - Anticipar/recomendar la adopción de medidas correctoras
  - Preparar a la ciudadanía para los ajustes y recortes
2. En definitiva, se concluyó que estas instituciones o se ponen al frente de las aspiraciones ciudadanas como instituciones que garanticen la transparencia, el control financiero y legalidad de la gestión pública o corren el riesgo de desaparecer.
3. Se analizaron y debatieron las diversas causas que han influido en la actuación de las ICEX, destacando al respecto las siguientes:
  - Su organización y legislación reguladora
  - La oportunidad, lenguaje y extensión de sus informes
  - El predominio casi absoluto de las fiscalizaciones de regularidad
  - La falta de vinculación en la aplicación efectiva de sus recomendaciones
  - El modelo presupuestario de las AAPP
  - La falta de reacción/respuesta del legislativo y del ejecutivo ante sus informes
  - La ausencia efectiva de colaboración entre los distintos ICEX
  - La cultura de control imperante en la sociedad
4. Se plantearon muchas cuestiones sobre la percepción del servicio público que desarrollan las citadas ICEx, analizándose específicamente:
  - La tardanza con la que se emiten los informes, derivado tanto de restricciones normativas que no son imputables específicamente a las ICEx, como de la propia operativa interna de los mismos. Ante esto, se plantea como prioridad la agilización de informes y recomendar el adelanto de la fecha de cierre de la información contable de las distintas Administraciones Públicas.
  - Se analiza que, si el modelo de gestión y organización de las ICEx puede resultar ineficiente, el actual marco normativo ofrece margen suficiente para su modificación y adaptación a la actual situación.
  - Se incide en la necesidad de simplificar (en su extensión) los informes y de una mayor concreción y rotundidad en las conclusiones de los mismos.
  - La oportunidad de ampliar el alcance de los trabajos potenciando la realización de auditorías operativas, que ofrecen resultados de la gestión política más cercana a los ciudadanos. No obstante, también se alerta de que hay que tratar de mantener el nivel técnico de calidad de los trabajos.
  - La escasa repercusión de los informes que se emiten y, normalmente, las nulas consecuencias en los incumplimientos e irregularidades detectadas. Se conviene la necesidad de mejorar la imagen pública de las ICEx.
  - La sociedad demanda a las ICEx el que se pronuncien sobre los temas críticos de la gestión pública y que no se centren exclusivamente en incumplimientos menores de dicha gestión. Por tanto, se hace necesario revisar profundamente los planes, programas, áreas de revisión, nuevos riesgos detectados, etc. Se conviene la necesidad de

- dotarse de unas Normas de Auditoría de General Aceptación para el conjunto de estas instituciones.
- Se debate la posible colaboración con el sector privado de la auditoría.
5. Se expone la necesidad de reforzar la independencia real de estas instituciones y de revisar críticamente el actual marco de elección de sus dirigentes. Se analiza, igualmente, el que se doten de una de mayor transparencia en su gestión.
  6. Se analiza la circunstancia de que, en el debate parlamentario sobre determinados informes de las ICEX, se examina más la labor del propio fiscalizador que la del gestor que incumple sus compromisos o normativa. Al respecto se incide en la necesidad de potenciar la función de asesoramiento a los distintos parlamentos.
  7. En la actual situación económica, además de los objetivos tradicionales de fiscalización, las ICEX deben pronunciarse sobre:
    - La eficacia y coste de los planes de ayudas y estímulos fiscales.
    - La razonabilidad de los ajustes presupuestarios y su incidencia sobre la prestación de los servicios públicos básicos.
    - La utilidad de los planes de racionalización del sector público instrumental.
    - Los planes de lucha contra el fraude fiscal.
  8. Como conclusión final, la crisis económica está poniendo a prueba la capacidad de la fiscalización externa como herramienta para garantizar la transparencia en la gestión pública. Partiendo de que las ICEX son instituciones básicas en todo sistema democrático y que, con carácter general, cuentan con personal competente que está trabajado con honestidad y profesionalidad, es necesario adoptar medidas para adecuar su funcionamiento a las actuales exigencias y necesidades. Precisamente en épocas de crisis es cuando resultan más necesarias las instituciones de control.

GRUPO DE TRABAJO SECTORIAL.  
 INTERVENCIONES ESTATAL, AUTONÓMICA Y LOCAL.  
**“LA COLABORACIÓN ENTRE LAS DISTINTAS INTERVENCIONES EN EL MARCO DE LA ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA”**

El tema general a debate fue la colaboración entre las distintas Intervenciones en el marco de la estabilidad presupuestaria y en concreto la implicación de los diferentes principios de la legislación sobre estabilidad en los procesos de información acerca del cumplimiento de los Planes en los que se plasman las acciones financieras acometidas y del control sobre los mismos.

1. Los Planes que deben ser elaborados, en los supuestos previstos, y que tienen que ser controlados, es el siguiente: Plan de reequilibrio. Es el que hay que hacer cuando se superan los límites de deuda pública en las circunstancias del art. 11.3, es decir, cuando existe déficit estructural por catástrofe, recesión económica grave o situación de emergencia extraordinaria.

ria. Plan económico-financiero. Se formula en caso de incumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria, del objetivo de deuda pública o de la regla de gasto. Plan de ajuste. Es el que tienen que elaborar las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que soliciten al Estado el acceso a medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez, para garantizar el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de deuda pública.

2. El Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas deberá elaborar trimestralmente un informe de seguimiento de aplicación de las medidas contenidas en los planes económico-financieros y en los planes de reequilibrio en vigor. En el caso de las Corporaciones Locales este informe de seguimiento tendrá carácter semestral. Las Comunidades Autónomas con periodicidad trimestral, y las Corporaciones

- Locales con periodicidad anual deberán presentar al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas un informe del interventor de los planes de ajuste.
3. El órgano de control interno de la Comunidad Autónoma deberá velar por la adecuada aplicación del plan de ajuste; para ello realizará cuantas actuaciones sean necesarias, y en su caso, dejará constancia de su no adopción o incumplimiento en los correspondientes informes de seguimiento que enviará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
  4. Los presupuestos de cada Administración Pública se acompañarán de la información precisa para relacionar el saldo resultante de los ingresos y gastos de los Presupuestos con la capacidad o necesidad de financiación calculada conforme a las Normas del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales. Los sujetos obligados a la remisión de la información, en el caso de las Comunidades Autónomas la Intervención General o unidad equivalente, y en el caso de las Corporaciones Locales la Intervención o unidad que ejerza sus funciones.
  5. El Ministerio de Hacienda con la finalidad de garantizar el reembolso de las cantidades derivadas de las operaciones de endeudamiento concertadas, en función del riesgo que se derive de los informes de seguimiento de los planes de ajuste, podrá acordar su sometimiento a actuaciones de control por parte de la IGAE, con el contenido y alcance que ésta determine.
  6. Para realizar estas actuaciones de control, la IGAE podrá recabar la colaboración de otros órganos públicos, y en el caso de actuaciones de control en Comunidades Autónomas, concertar convenios con sus Intervenciones Generales. Si se trata de actuaciones de control a Corporaciones Locales, la IGAE podrá contar con la colaboración de empresas de auditoría, que deberán ajustarse a las normas e instrumentos que aquella determine.
  7. Finalmente, se subrayó por el Grupo de Trabajo el importante papel que tienen las Intervenciones dentro del marco de la estabilidad presupuestaria, pese a la dificultad que conlleva, y en particular la atribución a las Intervenciones Generales de la certificación del cumplimiento o no de los distintos Planes; y se concluyeron las importantes dificultades para ejercer el control previsto y en particular en los siguientes aspectos:
    - La dificultad de la evaluación de los planes de ajuste y el seguimiento de las medidas en ellos incluidas, dado que en ocasiones no se conoce por parte de la Intervención cómo se han cuantificado, y esto hace muy difícil la valoración de su cumplimiento.
    - Complicado papel a la hora de señalar si se está cumpliendo o no el plan, así como a la hora de proponer medidas alternativas.
    - La información a suministrar derivada de la Orden HAP 2105/2012, que las Intervenciones tienen que recabar de distintos órganos, lo que unido a la gran cantidad de información así como a la frecuencia con la que hay que enviar la información, hace que sea también una labor complicada.
    - Las Intervenciones tanto Autonómicas como Locales tienen que elaborar excesiva documentación para remitir a la IGAE, lo que dificulta el cumplimiento ordinario de sus funciones.
    - Existe gran dificultad a la hora de hacer el seguimiento de las medidas incluidas en los distintos Planes, ya sean de equilibrio, económico-financiero o de ajuste.
    - El difícil papel de la IGAE si llega el momento de enviar una misión de control, por las tensiones que se puedan generar, como por la dificultad de plantear actuaciones a realizar para garantizar el cumplimiento de los objetivos en el plazo de un mes.

GRUPO DE TRABAJO SECTORIAL.  
FIRMAS DE AUDITORÍA.

**“LA NECESIDAD DE AUMENTAR LA ESPECIALIZACIÓN EN EL SECTOR PÚBLICO MEDIANTE LA FORMACIÓN ESPECÍFICA”**

El marco regulador actual establece la necesidad de que los auditores que actúan en el ámbito del Sector Público, cuenten con la capacidad profesional necesaria, lo que implica contar con unos conocimientos técnicos específicos, tal y como establecen: la IGAE en sus Normas de Auditoría del Sector Público, la Comisión de Coordinación de los OCEX en sus Principios y Normas de Auditoría del Sector Público y el Tribunal de Cuentas de España en sus Normas Internas de Fiscalización, a nivel estatal; así como la INTOSAI a nivel internacional, en sus Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Es por ello que, en de este Grupo de Trabajo se analizaron las necesidades específicas de especialización (y de la formación correspondiente) de los auditores privados cuando actúan, en el ámbito del Sector Público.

1. Se considera que los auditores privados que actúan en el sector público requieren aumentar su especialización en ámbitos como: Auditoría de cuentas anuales de entidades públicas: (Contabilidad pública Gestión presupuestaria Fiscalidad Subvenciones Control interno / fiscalización); Auditoría de cumplimiento de la legalidad (Derecho administrativo, Derecho financiero, Contratación administrativa, Legislación sobre la función pública, Legislación sobre subvenciones); Auditorías operativas, de gestión, de procedimientos (Organización y estructura del Sector Público, Legislación sobre procedimiento administrativo, Presupuestos por objetivos, Indicadores de gestión).
2. Así mismo, se considera necesaria una especialización adicional en función de la naturaleza de las entidades públicas en las que se desarrollan los trabajos Sector estatal, Sector autonómico, Sector local, Universidades Públicas, Fundaciones Públicas, Empresas Públi-

cas, Organismos de carácter administrativo, Subvenciones y Fondos Europeos.

3. El marco regulatorio actual establece la necesidad de formación de los auditores en especificidades de la gestión y control del sector público, así lo regulan: IGAE (Normas de Auditoría del Sector Público), Comisión de coordinación de OCEX (Principios y Normas de Auditoría del SP), Tribunal de Cuentas (Normas Internas de Fiscalización y Directrices Técnicas); y la INTOSAI (Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).
4. En cuanto a la formación técnica se considera que los temas específicos para una formación en el ámbito de la auditoría del Sector Público podrían ser:
  - Organización, marco jurídico y sistemas de control.
  - Gestión presupuestaria y contabilidad pública.
  - Las normas técnicas de auditoría pública, estatales e internacionales.
  - Ámbitos específicos de la administración pública: sector local, universidades, empresas públicas, fundaciones, subvenciones y fondos europeos.
  - Áreas con tratamientos contables específicos: ingresos tributarios y gestión de la recaudación, patrocinios, cesiones de uso de suelo, inmuebles, expropiaciones, subvenciones, concesiones administrativas, gastos con financiación afectada.
  - Enfoque de riesgos adaptado a la auditoría en el Sector Público.
  - Sistemas y fuentes de financiación, Endeudamiento y Políticas Financieras: particularidades, cumplimientos, requisitos, normativa.
  - Fiscalización de la actividad urbanística.
  - Fiscalización de la gestión y control de Fondos Europeos.

5. Se considera que es conveniente un diálogo entre los gestores y órganos de control públicos (OCEX, Intervenciones Generales) y las corporaciones profesionales para contrastar la necesidad de una formación específica en el ámbito del control y la auditoría en el Sector Público.
6. La formación que se ofrece a los Auditores para su especialización en sector público suele estar muy enfocada a la contabilidad pública

#### TALLER 7. EL CONTROL DEL FONDO DE FINANCIACIÓN DE PAGO A PROVEEDORES (RD LEY 7/2012): ANÁLISIS DE ALTERNATIVAS PARA SU DESARROLLO

El taller comenzó formulándose las siguientes preguntas : ¿Cómo se van a desarrollar los procedimientos de control desde la Intervención General de la Administración del Estado, sobre las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que se han financiado según lo previsto en el RDL 7/2012? ¿La habilitación de la norma para la utilización de auditores inscritos en el ROAC, en qué medida se prevé se va a concretar y con que alcance y extensión?

##### Análisis y Conclusiones

1. El objetivo de la Ley es regular el control de los flujos de pagos a proveedores que se ha realizado como consecuencia del estancamiento en la tesorería del sector público. Las operaciones de financiación de pago a proveedores tratan de resolver el problema del endeudamiento a través del pago masivo concretamente se ha dotado un fondo de 35.000 millones de euros. Con carácter previo se instrumentó a través de la línea ICO. Con esta medida se transforma la deuda comercial a proveedores en deuda financiera al Estado.
2. El procedimiento financiero general, así como el sistema de información y seguimiento previsto, crean una complejidad real en el diseño de programa de control. Así se establece la necesidad de controlar los flujos del fondo (encomendado a la IGAE), aunando metodologías de control y prospección financiera, así

y presupuestaria, más que a la realización de procedimientos de auditoría, y a la auditoría financiera, siendo menor la oferta relativa a formación en auditoría de cumplimiento de la legalidad, y escasa la relativa a auditoría operativa o de gestión. La cooperación y diálogo con los gestores y órganos de control públicos pueden ayudar a definir mejor las necesidades de formación.

como las de control presupuestario. Se realizará un pago masivo directo a los proveedores desde el Estado. Se realizarán auditorías de los Planes de Ajustes. Se realizará un control sobre el cumplimiento de los Planes de Ajuste. Los Interventores locales tendrán un papel fundamental en el control de los Planes de Ajuste.

3. Para implementar el sistema de control previsto, se entiende que se produce la siguiente problemática: La amplitud con la que se definió el modelo de Plan de Ajuste, el elevado volumen de EELL sujetas a control, la inexistencia de un procedimiento de control definido *ad hoc*, la periodicidad elevada de los controles establecidos. La fiabilidad de los registros contables de las Entidades Locales y la consistencia de la información económica.
4. Se considera, además, que el control de los Planes de Ajuste, planteará problemas como:
  - Existe un desequilibrio entre Activo y Pasivo puesto que en el pasivo figurará un préstamo sindicado a 5 años y en el activo un préstamo con entidades locales y comunidades autónomas a 10 años.
  - Se plantea la cuestión crítica de si las Entidades Locales podrán hacer frente a los pagos derivados del Plan. Supone un riesgo financiero.
  - Si bien esta la garantía de la PIE ¿será suficiente para hacer frente a los reembolsos del préstamo en caso de impago?



- ¿Se podrán generar ahorro suficiente para hacer frente al pago de los reembolsos? En principio se controlará a través de los Planes de Ajuste.
  - Las Entidades tendrán que emitir información continuadamente sobre el cumplimiento de los Planes de Ajuste validadas por el Interventor. ¿Cumplirán los plazos de remisión? ¿dicha información será fiable?
  - En cualquier caso, la metodología aplicada en el modelo de control que está implementado la IGAE incluye el enfoque novedoso de incorporar un necesario análisis prospectivo con el fin de delimitar posibles situaciones de déficit de tesorería que pudieran suponer impagos relativos al fondo.
5. En la actualidad, se está elaborando por parte de la IGAE un método de control financiero innovador, al conjugar técnicas de prospección financiera (control financiero del fondo) con el control presupuestario.
6. En la línea de aportar sugerencias al método que se diseñe, en el taller se realizaron las siguientes propuestas:
- Como criterio general, cabe mencionar la necesidad de establecer un mecanismo de análisis previo y de periodicidad corta (mensual o trimestral) que permita una mayor eficiencia en los controles de mayor alcance posteriores (auditorías), a través de la separación de entidades con riesgos evidentes de las entidades en las que no se observen desviaciones significativas. Base metodológica del control (programa):
    - Remisión telemática de información periódica básica.
    - Minimización de controles a ejecutar por la IGAE.
    - Control previo basado en indicadores.
    - Control preventivo frente a correctivo.
    - Colaboración con entidades de control autonómicas o privadas.
  - Que la ejecución del sistema de control se realice en fases o etapas como las siguientes:
    - Planificación previa: delimitación de los umbrales de riesgo y estratificaciones de la muestra sujeta a control.
    - Recepción de los datos en los modelos y/o herramienta definida y control previo de corrección de los datos.
    - Cálculo de indicadores y análisis de los mismos.
    - Avisos y recomendaciones.
    - Análisis del Informe de Cumplimiento del Plan de Ajuste. Control de los informes remitidos.
    - Fase de control activo, con petición de Información adicional y realización de auditoría *in situ*.

#### TALLER 8. “EL CONTROL DEL CUMPLIMIENTO DE LA LEY DE ESTABILIDAD PRESUPUESTARIA”

El objetivo de este taller era aportar respuestas a los nuevos aspectos a controlar en las entidades públicas establecidos por la nueva Ley Orgánica de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, abordando interrogantes tales como :

- ¿Cumplen los criterios de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera? ¿Y la regla de gasto? ¿Refleja fielmente su con-

tabilidad información suficiente y adecuada que permita verificar su situación financiera y el cumplimiento de los objetivos de estabilidad presupuestaria y de sostenibilidad financiera?

- ¿Se calcula correctamente la capacidad o necesidad de financiación conforme a SEC95? ¿Se aplican las medidas preventivas, correctivas y coercitivas previstas en la ley? ¿Son coherentes los planes económico-financie-

- ros y los planes de reequilibrio y se cumplen?
- ¿Afecta esta ley a los órganos de control interno y externo en el ejercicio de sus funciones? ¿Qué medios pueden ser necesarios para realizar estos controles y también el control de los planes de ajuste de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales que soliciten al Estado el acceso a medidas extraordinarias de apoyo a la liquidez?
  - ¿Deberá incrementarse la colaboración entre los diferentes órganos responsables del control?
  - ¿Es necesario acudir a la participación de empresas privadas de auditoría, tal y como contempla la ley?

#### Análisis y Conclusiones

1. La aplicación efectiva de la Ley de Estabilidad presupuestaria requiere disponer de información regular y suficiente que permita el control y seguimiento de las cuentas de todas las Administraciones Públicas.
2. El control previsto en la ley se configura en torno a diferentes medidas según niveles:
  - Medidas correctivas desde la Administración Central: se formulará una “advertencia motivada” cuando se aprecie riesgo de incumplimiento del objetivo de estabilidad, de deuda pública o de regla de gasto.
  - Mecanismos de corrección:
    - Autorización de todas las operaciones de endeudamiento de Comunidades Autónomas y de largo plazo en Entidades Locales.
    - Informe favorable previo del Ministerio de Hacienda para concesión de subvenciones y convenios con Comunidades Autónomas.
    - Formulación de Planes de Equilibrio Financiero y seguimiento.
  - Medidas coercitivas (en caso de falta de un Plan o de su incumplimiento):
    - Aprobar, por la Comunidad Autónoma, una no disponibilidad de créditos que garantice el cumplimiento del objetivo.
3. El control de estabilidad presupuestaria se ha tratado de forma diferente en las distintas CCAA a nivel normativo:
  - Galicia: regula por ley un techo de gasto, unas reglas fiscales y la obligación de incluir en los presupuestos información para la evaluación de la sostenibilidad financiera.
  - Madrid: establece la inclusión de los organismos que forman parte del sector de las AA.PP. en términos SEC, la posibilidad de acordar la no disponibilidad de créditos para garantizar la consecución del objetivo de déficit, la creación de un fondo de contingencia o la autorización expresa al Consejo de Gobierno para adoptar medidas.
  - Similar a lo contemplado en Madrid también se observa en Andalucía, Castilla La Mancha, Valencia, Aragón, Cantabria, Baleares y La Rioja.
  - Navarra y Murcia: se recoge la posibilidad de modificar contratos administrativos por razones de interés público para el cumplimiento del objetivo de estabilidad.
4. Otro factor determinante para el control de la estabilidad presupuestaria es la existencia de un órgano independiente que tenga capacidad de seguimiento o evaluación: la Autoridad Fiscal Independiente.
5. El papel de OCEX en el control de cumplimiento de la ley de estabilidad presupuestaria tendría que ser mayor e incluirse en los objetivos y resultados de los informes de fiscalización. Sería necesaria su implicación para
  - Capacidad normativa del Estado sobre tributos cedidos.
  - Envío de una comisión de expertos, que propongan medidas de obligado cumplimiento.

analizar aspectos como el perímetro de consolidación, el cálculo de la necesidad o capacidad de financiación en términos de contabilidad nacional, el principio de transparencia en la elaboración y liquidación de los presupuestos o los planes económico-financieros o de reequilibrio.

6. En cuanto a las implicaciones de este control específico en el conjunto de las actuaciones de los OCEX éstas podrían incorporarse a los controles de legalidad, de la información económica, la verificación del cumplimiento de los principios y del cumplimiento de la eficiencia en la asignación y utilización de los recursos (auditoría operativa).
7. La ejecución de esas actuaciones de control podría verse afectada o limitada por:

- Disponibilidad de la información: está pendiente de regulación la información que debe incluir en la memoria, así como las reglas para los ajustes realizados.
  - Necesidad de regular la información necesaria para verificar el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria: armonización de criterios.
8. No obstante, la actuación de los OCEX podría generar colusión de estos órganos de control externo y la Autoridad Fiscal Independiente, por lo que sería necesario regular las funciones de esta Autoridad teniendo en cuenta competencias propias de los OCEX. En cuanto al papel de la Autoridad Fiscal Independiente su creación plantea dudas respecto a su independencia, competencias y su control respecto del ejecutivo.

#### TALLER 9. “ALCANCE DE LA AUDITORÍA DE LAS EMPRESAS, FUNDACIONES Y ENTES PÚBLICOS”

La práctica de la auditoría de la gestión económica de las entidades que componen el sector público, tiene un mayor alcance que la auditoría de cuentas de las empresas privadas, dado que también son diferentes los objetivos, destinatarios y, especialmente, la exigencia de mayor transparencia al manejar fondos públicos. ¿Cuál es el contenido genérico de ese mayor alcance que tienen que tener estas auditorías? ¿Existen especificidades en ese mayor alcance si se trata de empresas, fundaciones u otro tipo de entidades públicas en función de diferentes naturalezas jurídicas o planes contables de referencia? Para poder realizar los trabajos de auditoría de este mayor alcance, ¿se requieren conocimientos técnicos que vayan más allá que los necesarios para realizar auditorías contables de estados financieros?

#### Análisis y Conclusiones

1. El principal elemento diferenciador en cuanto al alcance mayor que han de tener las auditorías públicas, es la necesidad de analizar el cumplimiento de la extensa normativa que resulta aplicable a los entes públicos en comparación con

- los entes privados. Ello implica la utilización de auditorías de cumplimiento como herramienta para comprobar todos los requisitos aplicables.
2. Las auditorías financieras, tal como se definen en el TRLAC, no son suficientes en los controles externos relativos al subsector dentro del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales que es el llamado “Administraciones Públicas” que incluye a las Administraciones generales, organismos autónomos y entidades que no son de mercado. En estas entidades es donde tiene cabida plenamente la aplicación del mayor alcance de la auditoría, es decir, es necesario comprobar además de la regularidad contable aspectos que tienen que ver con su condición de gestor de fondos públicos.
  3. Para poder realizar ese examen del cumplimiento especial de las normas que regulan la actividad de los entes públicos, empresariales o administrativos es necesario que los auditores de *lo público* conozcan a fondo ese conjunto de normas que delimitan el marco de referencia, general y específico, de cada uno de los entes. Por tanto, un análisis pormenorizado de las normas administrativas aplicables al ente

en cuestión es de obligado cumplimiento a la hora de acometer una auditoría pública. Durante la ejecución será necesario comprobar el grado de respeto de dichas normas, lo que requerirá un elevado grado de conocimiento de las mismas por parte del auditor.

4. En el ámbito público, los informes de auditoría serán públicos si se trata de una auditoría de estados contables, no así en el caso de otro tipo de auditorías –cumplimiento, operativas, etc.-. Los destinatarios de los informes son, sobre todo, los gestores del ente auditado y su único accionista que es una administración (en el caso de auditorías realizadas por las Intervenciones o por empresas de auditoría) y los Órganos de representación parlamentaria (en el caso de auditorías realizadas por Instituciones de control externo).
5. Las áreas donde las auditorías públicas tienen que tener un mayor alcance que el de auditoría de cuentas, serían principalmente las siguientes:
  - En el área de personal la naturaleza jurídica del ente auditado adquiere una preponderancia elevada. No será lo mismo auditar una entidad estrictamente administrativa, donde el peso de las normas inherentes a la función pública se aplica en toda su extensión, que un ente público empresarial donde, con carácter general solamente se aplican los principios rectores que rigen el acceso al empleo público (igualdad, mérito y capacidad).
  - En el área de contratación con terceros ocurre un caso similar: si el organismo público es poder adjudicador y además administración pública, las normas sobre contratos públicos se aplican en toda su extensión. Si el órgano o ente auditado no es entidad administrativa se aplican exclusivamente determinados aspectos de la legislación contractual pública.
  - En el área económico-financiera no es lo mismo que el ente auditado esté sujeto a presupuestos limitativos o no.
- Si el ente auditado concede subvenciones, su naturaleza jurídica delimita los requisitos exigidos por la Ley General de Subvenciones para otorgarlas.
- En el caso de entes públicos de carácter instrumental es necesario tener un amplio conocimiento de las normas que regulan las encomiendas o encargos de ejecución.
- Igual ocurre en el área de inmovilizado donde es preciso conocer las normas públicas sobre la gestión del patrimonio.
6. El auditor debe analizar la gestión del ente público auditado desde la perspectiva del propio ente pero también desde la óptica de la gestión del ente administrativo del que depende o para el que ejerce su actividad. Por ello, el auditor público tiene que tener el suficiente conocimiento técnico de la normativa que rige la actividad de los entes administrativos para detectar este tipo de actuaciones, calcular o determinar su impacto y recomendar las medidas correctoras necesarias.
7. Como complemento a las auditorías financieras y de cumplimiento legal las auditorías públicas tienen que introducir aspectos relacionados con auditorías de eficiencia y de economía, es decir, evaluar la buena gestión, lo que supondría un paso más en el alcance en comparación con las auditorías financieras. Para su adecuada realización son necesarios una serie de requisitos que no siempre están disponibles (contabilidad analítica, indicadores, valores de referencia en el mismo sector, etc.)
8. Por último, señalar que uno de los instrumentos para llevar a cabo lo previsto en el Proyecto de Ley de Transparencia ha de ser la auditoría pública y, además en un doble sentido: la detección de hechos o entidades sujetos a lo establecido en la ley y la comprobación de que los hechos o la información suministrada ha sido correcta.

## DEBATE PLENARIO II. “LA REDUCCIÓN DEL TAMAÑO DEL SECTOR PÚBLICO COMO MEDIDA ANTE LA CRISIS: ÁMBITOS, ALTERNATIVAS Y CONTROLES”

En este Debate Plenario se pretendía que los ponentes presentasen opiniones, análisis y propuestas, acerca de uno de los aspectos derivados de la forma de enfrentarse con las causas y las consecuencias de la actual crisis económica, esto es, la reducción del número de entidades componentes del sector público. El objetivo es que se pudieran aportar respuestas a interrogantes o luces a posibles aspectos como:

- ¿La hipótesis que subyace en esta forma de enfrentar la crisis económica es que hay que reducir el tamaño general del sector público en la economía? En este sentido, la reducción del número de entidades, ¿busca aumentar la eficiencia general del sector o preferentemente reducir el volumen de gasto público consolidado?
- La reducción del tamaño del sector público, ¿se puede abordar con alternativas como reestructuración o simplificación del número y estructura de las entidades, cambio de su forma jurídica? O por el contrario, ¿sólo cabe la supresión de entidades? ¿Se puede alcanzar el mismo nivel de prestación de las políticas públicas con menos entidades?
- En esta reducción del tamaño del sector público y del número de sus componentes, ¿hay ámbitos que deben tener alguna consideración especial?
- En los procesos de simplificación o supresión de entidades, privatizaciones, fusiones o absorciones de empresas, ¿habría que establecer controles internos o externos especiales o complementarios a los existentes?

### Análisis y Conclusiones

1. Una cuestión previa importante es que actualmente el sector público español, en % PIB, es menor a la media europea, y el número de entes públicos es menor en España que en otros países.
2. El adelgazamiento del sector público debería separarse de la crisis financiera ya que esta situación es anterior a la misma, no obstante la crisis coloca el tamaño en términos ineludibles ante la situación de sostenibilidad financiera.

3. La reducción del tamaño, mediante la reducción del número de entidades, debería analizarse junto con aspectos como:
  - Si existe margen para reducir gastos sin afectar el nivel de prestación de servicios públicos.
  - La productividad de las inversiones públicas.
  - La eficiencia de los gastos en educación, universidad, sanidad, investigación.
  - Las consecuencias relativas a la necesidad de ubicación, qué hacer con los empleados actuales y con las deudas.
4. En cuanto a la reducción del tamaño del conjunto del sector público español un ámbito de análisis es el referido a las competencias y entes en los subsectores autonómico y local, y en qué medida la racionalización de esos sectores influirían en la eficiencia del sector público. En particular es destacable el necesario análisis del número de entidades locales.
5. Un aspecto analizado en el debate es que no solamente se trata de la reducción del sector público sino que habría que abordar las siguientes cuestiones:
  - Profesionalización de la gestión pública.
  - Menor tolerancia a las ineficiencias.
  - Mejorar las prácticas de evaluación de políticas públicas.
  - Gestión financiera con visión a más largo plazo.
  - Evaluación sistemáticas de las políticas, ex ante y ex post.
  - Transparencia: más y mejor información rendición de cuentas.
6. En cuanto a los controles sobre la gestión económica pública, se consideró que, en este contexto de crisis y de necesidad de mejorar la eficiencia del sector público, tanto los controles internos como los externos deben introducir, entre sus objetivos, de forma más significativa que en los de actualidad, y dentro de los generales de eficacia y eficiencia, el de análisis de la racionalidad económica de la existencia de las entidades objeto de auditoría.

### DEBATE PLENARIO III. “NUEVOS REQUERIMIENTOS PARA EL EJERCICIO DEL CONTROL EN EL MARCO DEL EQUILIBRIO PRESUPUESTARIO Y SOSTENIBILIDAD FINANCIERA”

En este Debate Plenario se analizó si los necesarios cambios en la gestión económica del sector público deben afectar a la forma de organizar y desarrollar el funcionamiento del sistema de control y auditoría pública que actualmente funciona en nuestro país, en particular, los aspectos que se podrían tratar serían:

- Si es necesario introducir cambios competenciales, organizativos o procedimentales en los órganos e instituciones de control interno y externo, para efectuar un adecuado control de las cuentas formuladas y rendidas por las entidades
- Contenido de los informes emitidos como resultado de los controles sobre la gestión presupuestaria y financiera, de modo que se puedan efectuar los procesos de análisis, previstos en las normas, en relación a la adecuada o incorrecta actuación de los gestores públicos y del cumplimiento de los requerimientos del equilibrio presupuestario.
- Alcance de las auditorías más allá de las necesarias opiniones sobre la contabilidad y el cumplimiento de la legalidad.
- Cómo abordar la inclusión en las actuaciones de auditoría y control de la necesaria evaluación de la mejora de la gestión, en concreto, cual podría ser el contenido de las auditorías operativas o de procedimientos, que coadyuven al aumento de la eficiencia lo que facilitarían la prestación de los servicios junto con la sostenibilidad de las finanzas públicas.

#### Análisis y Conclusiones

1. Los ingresos como premisa (los ingresos deben determinar el nivel de gasto), pero se debe analizar cómo ello afecta a otros principios constitucionales (asignación equitativa y principios de política social y económica).
2. La fiabilidad de la información es un objetivo determinante y debe estar basada en:
  - Cumplimiento de las reglas (aunque en el sistema no hay cauces jurídicos adecuados para sancionar los incumplimientos).

- La necesaria acreditación de dicho cumplimiento (ex post, ex ante y durante), e independencia de entes de acreditación.
3. Existe en nuestro actual sistema, una multiplicidad de información y superposición de controles, aunque puede haber cierto solapamiento se necesita la coordinación entre controles interno y externo.
  4. Los nuevos requerimientos del control son:
    - De lo instrumental a lo final: Se han de tener en cuenta el gasto necesario para la prestación de servicios. Los ingresos deben ser suficientes y sostenibles para la cobertura de gastos.
  5. Los controles de regularidad deben ampliarse a los de eficiencia y economía. Se deben verificar las previsiones de ingresos, el control de beneficios fiscales y la adecuada ejecución de los sistemas de ingresos (actualización de padrones).
  6. Mejor información. Hay mucha información, pero poco estructurada. Necesidad de un punto único de información, con acceso de los entes de control, y nuevas herramientas informáticas.
  7. Las necesidades del control, ante estas demandas de mayor actividad y alcance, se concluye que son entre otras:
    - Disponer de los recursos necesarios para enfocar su actividad a lograr la estabilidad presupuestaria y financiera, haciendo hincapié en el mecanismo sancionador.
    - Mejorar el modelo que adolece de déficit de información económica a tiempo y que no permite tomar a tiempo medidas correctoras. Según su análisis, en nuevo modelo debería fijarse menos en el pasado y más a realizar proyecciones sobre la evolución futura de los indicadores económicos.
    - Colaboración entre distintos niveles de control, cooperación y posible colaboración de auditores privados, con participación en las auditorías públicas.