

AUDITORÍA Y GESTIÓN DE LOS FONDOS PÚBLICOS

Gabriel Martínez Martí

Técnico de auditoría

Eudoro Muñoz San Román

Ayudante de auditoría de corporaciones territoriales y otros entes públicos
Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

Doce propuestas de mejora y una desiderata desesperada sobre la eficacia y eficiencia de los Órganos de Control Externo (OCEX)

RESUMEN/ABSTRACT:

Han pasado casi 40 años desde la aparición de los OCEX en España y tanto el entorno económico-social como el sector público han experimentado importantes cambios, lo que supone que las instituciones de control deben evolucionar para adaptarse y ser valoradas por la sociedad. En este artículo se proponen posibles medidas dirigidas a la mejora de la eficacia y eficiencia de los OCEX, y a su percepción de utilidad para la ciudadanía:

1. La elaboración de un plan estratégico a medio y largo plazo.
 2. El funcionamiento mediante una Comisión Técnica de Auditoría.
 3. La confección de un plan anual de actuación basado en el análisis de riesgos.
 4. El impulso de auditorías operativas y especializadas.
 5. La readaptación de la Relación de Puestos de Trabajo a las necesidades de nuevas fiscalizaciones y acciones de motivación profesional.
 6. La redacción de informes oportunos, claros y, en su caso, con determinación de responsabilidades.
 7. La coordinación y colaboración eficaces con los órganos de control interno.
 8. Dotar a los OCEX de capacidad coercitiva.
 9. Actuaciones en caso de sospecha fundada de fraude, corrupción o actividades ilegales. Reformulación de la responsabilidad contable.
 10. Reforzar la independencia política de los OCEX. Síndicos/consejeros y auditores con perfil técnico adecuado.
 11. Oficinas antifraude. Conflicto de competencias e ineficiencias.
 12. Ciudadanía y repercusión mediática.
- Y la **DESIDERATA** dirigida a los **Parlamentos**.

It has been almost 40 years since the appearance of external control bodies in Spain. We have seen significant change in terms of both the economic/social context and the public sector, making it necessary for control bodies to evolve in order to adapt and to be valued by society. This article proposes potential measures to improve the efficiency and effectiveness of external control bodies and the perception of their use to citizens:

1. Creating a medium- and long-term strategic plan.
2. Functioning through a Technical Commission for Auditing.
3. Drafting an annual plan based on risk analysis.
4. Promoting operational audits and specialised audits.
5. Renewing the list of posts for adaptation to the needs of new audits and professional motivation activities.
6. Preparing clear, timely reports, which would determine responsibilities, where appropriate.
7. Effectively collaborating and coordinating with internal control bodies.
8. Giving external control bodies coercive capacity.
9. Intervening where there is reasonable suspicion of fraud, corruption or illegal activity. Reformulating accounting liability.
10. Strengthening external control bodies' political autonomy. Directors/advisers and auditors with suitable technical profiles.
11. Anti-fraud offices. Conflict of powers and inefficiencies.
12. Citizens and media impact.

And the **list of desiderata to be submitted to parliaments**.

PALABRAS CLAVE/KEYWORDS:

CONTROL EXTERNO, PROPUESTAS DE MEJORA, COMISIÓN TÉCNICA DE AUDITORÍA, PLAN, INFORMES, COORDINACIÓN, PARLAMENTO
EXTERNAL CONTROL, PROPOSALS FOR IMPROVEMENT, TECHNICAL COMMISSION FOR AUDITING, PLAN, REPORTS, COORDINATION, PARLIAMENT



0. DIAGNÓSTICO

La normativa de creación y funcionamiento de los OCEX, con el paso del tiempo, ha demostrado ciertas **lagunas respecto a la eficacia y eficiencia de sus actuaciones**. En particular, los OCEX no han desarrollado suficientemente su papel en la prevención y detección de la corrupción y fraude¹, debido en nuestra opinión a los siguientes factores (algunos también señalados por varios autores):

- a) La limitación de recursos humanos disponibles en los OCEX en comparación con el amplio y complejo entramado de entes y áreas de riesgo², en particular, el formado por entes instrumentales, dependientes y vinculados, que han sido creados y dirigidos intencionadamente para la huida del control.
- b) La tendencia de realizar auditorías “formales” de legalidad y financieras, predominantemente sobre auditorías operativas y especializadas.
- c) Las conclusiones de la revisión del cumplimiento de la legalidad se emiten de forma general o sucinta sobre los incumplimientos de la normativa, sin pronunciarse suficientemente sobre sus consecuencias³. Al permitir a los órganos gestores repetir estos incumplimientos de manera sistemática se favorece la aparición de un entorno de riesgo propicio para el fraude o para irregularidades muy significativas⁴.

- d) Existen vías de control que no se llegan a materializar en la práctica, siendo necesario mejorar tanto la colaboración entre diferentes ámbitos institucionales públicos (asambleas legislativas, OCEX, Tribunal de Cuentas y poder judicial) como la eficacia en las actuaciones en materia de persecución de delitos relacionados con el fraude y la corrupción, tal como establece el art. 408 del Código Penal.
- e) La normativa reguladora de la responsabilidad contable se ha mostrado ineficaz, y resultan mejorables las actuaciones de los OCEX en la detección y comunicación diligente de otro tipo de responsabilidades (administrativas, disciplinarias, penales, patrimoniales).
- f) La insuficiente reacción en las asambleas legislativas, en particular de la oposición, sobre el contenido de los informes y de exigencia de responsabilidades a los gestores por parte del gobierno.

1. ELABORACIÓN DE UN PLAN ESTRATÉGICO

El plan estratégico⁵ (por ejemplo de 3 años) define los objetivos, medios y plazos de las fiscalizaciones, junto con la adecuada y proporcionada composición entre personal directivo y equipos de fiscalización para su realización. Su elaboración debe ser consultada con el personal y la Comisión Técnica de Auditoría, y ser coherente con el plan anual de actuación y la readaptación de la relación de puestos de trabajo. Este plan estratégico debe ser público.

¹ Ver en este sentido: Helio Robleda Cabezas (2014), OCDE (2014), Luis Ordoki (2015), Ignacio Cabeza del Salvador (2015); XI Encuentros de los OCEX (2015); EURORAI (2016), Julio García Muñoz y José M. Pérez Lema (2016). Pueden consultarse indicadores cercanos a la percepción de la corrupción en Transparencia Internacional (www.transparencia.org.es) y en el instituto *Quality of Government*.

² Izaskun Ipiñazar Petralanda y Sonia M. García Delgado (2016) analizan detalladamente el alcance limitado de las fiscalizaciones de los OCEX.

³ Alfonso Peña Ochoa (2017) califica esta revisión de “formalista y ritual”.

⁴ También opina en este sentido Agustí Cerrillo i Martínez (2014).

⁵ ISSAI-100 (punto 4). Ignacio Cabeza del Salvador (2015). Rafael Navas Vázquez (2017) se refiere al plan estratégico del Tribunal de Cuentas.

2. UNA COMISIÓN TÉCNICA DE AUDITORÍA (CTA)

La CTA⁶ debería ser un órgano técnico colegiado de participación del personal que asesore, dictamine e informe sobre los aspectos técnicos de la actividad fiscalizadora. Sin perjuicio de la potestad auto-organizativa de cada institución, entendemos que esta CTA aporta mayor **independencia funcional**, por lo que sus funcio-

nes deben ser potenciadas e integradas dentro del plan estratégico de la entidad. En el cuadro adjunto se proponen sugerencias sobre su régimen de funcionamiento, destacando la elaboración de la **propuesta del plan anual** de actuación. El órgano competente de la aprobación del plan debería motivar su decisión si se aparta de la propuesta de la CTA.

1. Funciones y competencias	<p>1.1 Analizar los aspectos técnicos significativos de la actividad fiscalizadora de la Institución</p> <p>1.2 Competencias, entre otras:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Dictamen sobre el plan estratégico b) Propuesta de plan anual de actuación en base al registro y actualización del inventario de entidades a fiscalizar, análisis de riesgos y alcance de los trabajos, teniendo en cuenta la información y propuestas facilitadas por los equipos de fiscalización c) Dictamen previo del plan de actuación anual que vaya a aprobar el órgano competente d) Guías de fiscalización que componen el Manual de Fiscalización y coordinación de los Grupos de Trabajo e) Consultas técnicas de especial complejidad o que revisen criterios anteriores f) Otros que le encarguen los síndicos/consejeros o el órgano competente
2. Composición	<p>2.1 Posible composición:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un síndico/consejero que presidirá la Comisión - El secretario general que ejercerá de secretario - Dos auditores elegidos por los auditores - Dos técnicos superiores de auditoría, elegidos por este colectivo - Dos técnicos medios de auditoría, elegidos por este colectivo - Un letrado - Podrán asistir a la CTA, con voz sin voto, otras personas expertas
3. Grupos trabajo (GT)	<p>3.1 Los GT son los elementos básicos de funcionamiento de la CTA. Se deberán establecer sus objetivos, componentes, coordinador y plazos</p> <p>3.2 Podrá participar cualquier persona de la Institución</p>
4. Funcionamiento	<p>4.1 Convocatorias y sesiones ajustadas a la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (art. 17)</p> <p>4.2 El órgano competente, los síndicos/consejeros o la CTA tendrán la iniciativa para abrir proyectos de estudio y la consiguiente creación de un GT</p> <p>4.3 El coordinador acordará con sus integrantes la forma y plazos de las tareas</p> <p>4.4 Reunión fija cada mes. El presidente o el 50% de los miembros de la CTA podrán convocar reuniones extraordinarias</p> <p>4.5 Quórum: presentes el Presidente y el Secretario, y la mitad, al menos, de los miembros</p> <p>4.6 La CTA elevará las conclusiones definitivas, aprobadas por la mayoría simple, al órgano competente</p>

3. PLAN ANUAL DE ACTUACIÓN BASADO EN EL ANÁLISIS DE RIESGOS

Teniendo en cuenta que los OCEX cuentan con recursos humanos desproporcionadamente insuficientes frente el volumen, crecimiento y complejidad del sector público a fiscalizar, el plan de actuación anual (PAA) podría contemplar, según nuestra experiencia, los siguientes aspectos:

a) Basarse en el análisis de riesgos, para lo cual es necesario contar con la información y el inventario completo y fiable de todos los entes auditables. El análisis de riesgos permite mejorar el principio de transparencia y de neutralidad en la selección de entidades y áreas a fiscalizar, en particular en el sector público local⁷. Una herramienta de análisis de riesgos es la evaluación del control interno⁸, de forma que se incluyan en el PAA las entidades y áreas con peores indicadores.

⁶ En la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, la CTA fue creada por el Consejo el 26-01-2005 y modificado su funcionamiento el 22-07-2008.

⁷ Así lo manifiesta Ignacio Cabeza del Salvador (2015).

⁸ Por ejemplo, el informe global sobre el control interno de ayuntamientos con población entre 30.000 y 50.000 habitantes. Ejercicio 2014 (Sindicatura de Comptes CV, web institucional).

- b) Replantarse los objetivos de todos los trabajos⁹ y dejar constancia en el PAA de las entidades y áreas de riesgo alto que no se fiscalizan por falta de medios personales. Analizar la eficiencia de trabajos estadísticos, sin tratarse de trabajos de fiscalización propiamente dicho y, en consecuencia, sin emitir conclusiones.
- c) Fomentar las auditorías (tanto de ingresos como de gastos) operativas, urbanísticas, medioambientales y las auditorías de sistemas de información.
- d) Aplicar la rotación de énfasis en entidades y áreas de muy poco presupuesto y bajo riesgo, destinándose los recursos ajustados a las áreas de mayor riesgo.
- e) Incluir en la fiscalización anual las entidades de presupuesto elevado¹⁰ como por ejemplo Diputaciones, grandes ayuntamientos o entes instrumentales.
- f) Considerar las entidades dependientes, vinculadas o con influencia dominante de alto riesgo de auditoría, precisamente por su **“huida del derecho administrativo”**. En estas entidades el alcance de la fiscalización, complementariamente a la auditoría financiera, debe centrarse más en áreas de riesgo de incumplimientos significativos de legalidad, precisamente por la citada **“huida”**¹¹.
- g) Analizar la posible existencia de duplicidades o ineficiencias al incluir el control formal de cuentas anuales (por ejemplo en universidades, cámaras de comercio y otros entes), cuando ya existe una auditoría de cuentas realizada por la Intervención General y una empresa de auditoría privada. Este control formal resta tiempo, por ejemplo, para la muestra de expedientes a revisar en la fiscalización de áreas específicas objeto de examen. La contratación de estas empresas privadas para la auditoría de cumplimiento de legalidad y la auditoría operativa puede provocar, en nuestra opinión, informes deficientes por un insuficiente conocimiento de la administración por parte de estas empresas¹² o por economía del encargo.
- h) Incluir los trabajos de fiscalización de entidades que en informes anteriores tuvieron salvedades e

incumplimientos significativos, por lo que resulta necesario el seguimiento de las medidas adoptadas para su subsanación.

- i) Establecer plazos de aprobación de los informes, con el fin de evitar retrasos en la elaboración, aprobación y publicación de los mismos, de manera que se pronuncien sobre la gestión reciente¹³.
- j) Incluir un plan de revisión de calidad interno y externo (implantar la revisión por pares/“peer review”) de los trabajos de fiscalización¹⁴.
- k) Incorporar un código ético¹⁵.
- l) Revisar el cumplimiento del plan de actuación, justificando las desviaciones, con total transparencia.

4. IMPULSO DE LAS AUDITORÍAS OPERATIVAS Y ESPECIALIZADAS¹⁶

La creación de los OCEX, como instituciones responsables del control externo de la actividad económico-presupuestaria del sector público, ha llevado a que se prioricen las fiscalizaciones de regularidad en detrimento de otro tipo de actuaciones encaminadas al control de la eficacia, eficiencia y economía. Aunque no se han dejado de hacer, consideramos insuficiente la cantidad de trabajos realizados en comparación con los trabajos de revisión económico-presupuestaria. Como ejemplo de otras posibles auditorías a realizar cabe destacar las auditorías operativas, urbanísticas, de desarrollo sostenible o de sistemas de información¹⁷.

5. READAPTACIÓN DE LA RELACIÓN DE PUESTOS DE TRABAJO (RPT) A LAS EXIGENCIAS DE NUEVAS FISCALIZACIONES Y ACCIONES DE MOTIVACIÓN PROFESIONAL

Como factor indispensable para cualquier fiscalización destacamos al personal de los OCEX, que requiere motivación y formación específica, así como la incorporación a las plantillas de personal especializado y, en casos puntuales, la colaboración de expertos externos bajo la supervisión de los funcionarios. Se debe revisar periódicamente la RPT y las funciones del personal para que se mantengan acordes con los objetivos de la institución y con el plan estratégico.

⁹ Análisis de riesgos regulado en las Guía Práctica de Fiscalización de los OCEX (GPF-OCEX) 1315 / 1316 / 1317 e ISSAI-ES (nº 100, párrafo 36). Puede verse Helio Robleda Cabezas (2014) e Ignacio Cabeza del Salvador (2015).

¹⁰ Véase la Ley 8/2010, de 7 de junio, de Sindicatura de Comptes de Cataluña (art. 8.h).

¹¹ Julio García Muñoz y José M. Pérez Lema (2016) opinan en este sentido.

¹² Varios autores también han manifestado una formación insuficiente de los auditores externos en materia pública, entre otros, Miguel Olivas Arroyo (2009) y Helio Robleda Cabezas (2015).

¹³ En este sentido Helio Robleda Cabezas (2014).

¹⁴ Manual de Fiscalización de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana (MFSC)-1220. Julio García Muñoz y José Manuel Pérez Lema (2016): “no hemos de ser reacios a que nos revisen nuestro trabajo, cuando nosotros precisamente nos dedicamos a revisar el de los demás”. También en este sentido EURORAI (2016, principio 13).

¹⁵ EURORAI (2016, principio 13).

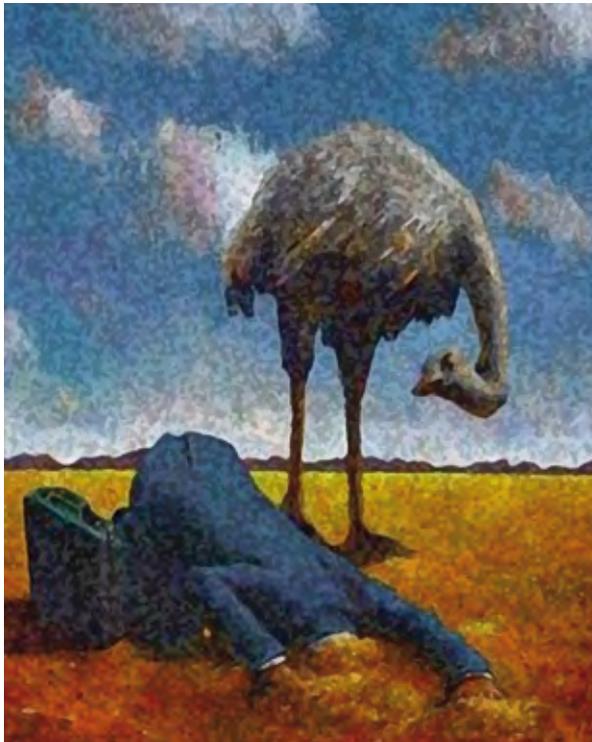
¹⁶ La Declaración de Pamplona 2006 ya apuntó esta necesidad.

¹⁷ La Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana está potenciando las auditorías operativas y de sistemas de información.

La calidad del trabajo depende significativamente de la **motivación profesional** del personal, destacando, entre otros, los siguientes factores:

- a) Una retribución justa y un buen ambiente de trabajo.
- b) La posibilidad de promoción interna de los trabajadores.
- c) El establecimiento de un acuerdo de condiciones de trabajo que permita mejorar el desempeño de las funciones del puesto.
- d) La implicación del personal en los objetivos y las responsabilidades, promovida por la capacidad directiva y motivadora de los responsables de la fiscalización
- e) La asimilación de la “bondad-necesidad” de los cambios
- f) El prestigio social de la Institución debido a un trabajo bien realizado.

Los OCEX deben realizar encuestas de satisfacción a su personal que aportarán propuestas de mejora.



¹⁸ XI Encuentros OCEX (2015), Grupo 1 conclusión 8.

¹⁹ Alfonso Peña Ochoa (2017), cita a Ferrán Termes, que fue Síndic Major de la Sindicatura de Comptes de Cataluña.

²⁰ José R. Chaves García (2017), en el punto 11 indica, entre otras causas, que “...la tolerancia de las responsabilidades de los gestores, han propiciado contextos y bolsas de corrupción...”

Enrique Benitez Palma (2016): “...[la] reconversión de lo público hacia un sistema de valores que incorpore transparencia, rendición de cuentas, ética pública, integridad, buen gobierno o buena administración”.

Agustí Cerrillo i Martínez (2014), págs. 287 y 288: “...La identificación de estas irregularidades o ilegalidades queda, generalmente, en una mención genérica en los informes de fiscalización sin entrar a analizar o valorar si han sido consecuencia de un abuso de poder o si ha habido por medio enriquecimiento alguno o conflicto de interés”.

²¹ EURORAI-2016 (principio 10) respecto al sistema de seguimiento de las recomendaciones.

6. INFORMES OPORTUNOS, CLAROS Y, EN SU CASO, CON DETERMINACIÓN DE RESPONSABILIDADES

Los informes dan a conocer el resultado del trabajo de fiscalización y, por ello, consideramos que es fundamental que se hagan públicos sin mayor dilación que la exigida por la propia tramitación y que, además de describir claramente los hechos, los incumplimientos o las debilidades de control interno, se señalen, en su caso, los **incumplimientos sistémicos y sistemáticos**, y las posibles responsabilidades inherentes. Con ello, se puede evitar que los informes sean “poco útiles y desfasados”¹⁸ o que se produzca “desinformación técnica y desinformación por exceso”¹⁹.

La reiteración de incumplimientos significativos que son informados fiscalización tras fiscalización, sin que los parlamentarios y los órganos gestores responsables adopten las medidas para subsanarlos y sin que se exijan las responsabilidades correspondientes, pueden ser “campo preparado” para la semilla del fraude o la corrupción²⁰. Por ello **proponemos**:

1. **A los OCEX:** la redacción de los informes debe permitir una comprensión clara de los incumplimientos o irregularidades, una atribución de responsabilidades y el seguimiento de las medidas adoptadas por los órganos gestores²¹ y su eficacia, y en caso de que no se hayan emprendido medidas, cualificar la gravedad de su inacción.
2. **A los parlamentarios:** la reacción a los informes de los OCEX, solicitando aclaraciones o bien exigiendo responsabilidades cuando quede demostrada la mala gestión y la inobservancia de las recomendaciones de forma reiterada, haciendo uso de todas las potestades y procedimientos parlamentarios creados a los efectos.

Como ejemplo, un área de riesgo en la que confluyen aspectos de control interno, contables, pero sobre todo de legalidad, y que es recurrente en los trabajos de los OCEX, es el **área de contratación**. Por nuestra experiencia, algunos de los incumplimientos significativos y paradigmáticos que podemos citar son los siguientes que deberían quedar claramente reflejados en los informes:



- a) Incumplimiento: Insuficiente justificación de la necesidad, idoneidad, operatividad, eficacia, eficiencia y economía de una inversión, suministro, o servicio. No se evalúa su rentabilidad económica ni social como, por ejemplo, aeropuertos, polideportivos, eventos, “ciudades de...”²².
 Conclusión: Señalar las responsabilidades inherentes en **las inversiones**, que con la ausencia de justificación de su operatividad o estudios de viabilidad y su posterior demostración de ineficiencia o sobrecostes **no han servido a los intereses generales** y no benefician a la sociedad, porque no responden al principio de necesidad (artículos 1 y 22 del TRLCSP²³).
- b) Incumplimiento: Criterios de adjudicación indefinidos; adjudicación no justificada objetivamente.

Conclusión: **Arbitrariedad** en la adjudicación²⁴.

- c) Incumplimiento: Utilización sistemática (“¿deliberada?”) del procedimiento negociado sin publicidad, con solicitud de presupuestos a empresas vinculadas, del grupo empresarial²⁵ o el fraccionamiento reiterado de contratos.

Conclusión: La contratación no se ha ajustado a los principios de publicidad y concurrencia (artículo 1 TRLCSP) y a lo dispuesto en el artículo 86 del TRLCSP²⁶.

- d) Incumplimiento: Facturación continuada de servicios cuyos contratos iniciales ya han finalizado su vigencia, sin el preceptivo expediente de contratación.

Conclusión: No se ha cumplido el procedimiento legal de contratación (art. 109 y siguientes TRLCSP). Vulneración de los principios de publicidad, concurrencia y transparencia, no discriminación e igualdad de trato (arts. 1 y 139 TRLCSP).

7. COORDINACIÓN Y COLABORACIÓN CON LOS ÓRGANOS DE CONTROL INTERNO

Según nuestra experiencia, consideramos que los OCEX deben establecer las medidas de coordinación y colaboración con los órganos de control interno de las entidades fiscalizadas²⁷. En este sentido, es necesario coordinar los planes de actuación de las Intervenciones con los de los propios OCEX para evitar duplicidades e ineficiencias en la utilización de los recursos públicos²⁸.

En el ámbito de las entidades locales, el análisis de reparos e informes formulados por la Intervención y acuerdos adoptados por los órganos de gobierno contrarios al informe de la Secretaría del Ayuntamiento²⁹ puede ser un instrumento que permita la coordinación, al mismo tiempo que permite la base para un adecuado análisis de riesgos de las entidades. Estas fiscalizaciones permiten asimismo el refuerzo de la actuación de la Intervención y la Secretaría del Ayuntamiento, especialmente en informes que denuncian hechos que se reiteran, sin que los alcaldes, concejales y órganos gestores responsables adopten las medidas para subsanarlos.

²² Véanse ejemplos que citan Pablo Acosta (2016), E. Benítez Palma (2016) y Ángeles Jareño Leal (directora 2015), epígrafe de M^a Luisa Cuerda Arnau.

²³ Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (TRLCSP).

²⁴ Ver el concepto de arbitrariedad en la Sentencia del Tribunal Supremo (STS) 743/2013, de 11-10. Ángeles Jareño Leal (2015), epígrafe de Jorge Correcher Mira: la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia Valenciano (STSJV) nº 16/2012 de 30-11-2012, caso “Alcalde Torreveja”, representa un caso paradigmático de arbitrariedad.

²⁵ Ángeles Jareño Leal (directora 2015), epígrafe de M^a Luisa Cuerda Arnau. Esta incidencia de procedimiento negociado sin publicidad, junto con el fraccionamiento en contratos menores, puede verse por ejemplo en el auto de 22-07-2014 TSJCV, pieza 5 del caso “Gürtel”.

²⁶ Manual de Fiscalización de la Sindicatura de Comptes (MFSC-4813)

²⁷ Por ejemplo, incluir esta previsión en sus propias normas de creación como hace el Tribunal Vasco de Cuentas (Ley 1/1988, de 5 de febrero, art. 7.4).

²⁸ La evaluación del control interno viene regulada por la GPF-OCEX 1315 (apartado IV).

²⁹ La Sindicatura de Comptes (informes publicados en la web institucional) y otros OCEX vienen emitiendo informes sobre este análisis.

8. PROPUESTAS DE ACTUACIONES COERCITIVAS DE LOS OCEX

8.1 Falta de colaboración en el suministro de información. Medidas coercitivas

Los OCEX deben aprovechar al máximo las posibilidades que ofrece la normativa para obtener en los plazos necesarios la información (incluida la rendición de cuentas) para el ejercicio de sus funciones. En sus leyes constitutivas, se establecen medidas coercitivas sobre los entes fiscalizados ante la falta de colaboración en suministrar la documentación e información exigidas:

- a) Requerimiento conminatorio, por escrito, a los obligados a colaboración, con concesión de nuevo plazo perentorio y comunicación simultánea a sus superiores del incumplimiento, pudiendo proponer a éstos la exigencia de las correspondientes responsabilidades.
- b) Comunicación al Gobierno autonómico o, en su caso, a la entidad local.
- c) Comunicación a la asamblea legislativa.

Además de estas medidas, varios OCEX³⁰ prevén la posibilidad de imponer multas coercitivas, cuya capacidad debería asignarse también a los OCEX que no la posean.

También el Código Penal (art. 502.2) prevé responsabilidades para las autoridades y funcionarios que obstaculicen las investigaciones de los OCEX.

8.2 La rendición de cuentas como requisito para el pago de las subvenciones

Algunos OCEX³¹, como medida coercitiva sobre los entes locales, contemplan el requisito de que le hayan rendido sus cuentas anuales para que se pueda realizar el pago de una subvención. Debería analizarse la repercusión negativa de esta medida en entes pequeños, sin suficientes medios. Asimismo, debe evaluarse la conveniencia de extender estas medidas o similares a los entes dependientes o vinculados, y otros entes beneficiarios de subvenciones de la administración autonómica.

8.3 Propuesta sobre ampliación de medidas coercitivas

La Convención de Naciones Unidas contra la corrupción (2003, art. 36) añade un requisito al órgano encargado de prevenir la corrupción: la habilitación de poderes coercitivos para la aplicación de la ley. En este sentido, en el XI Encuentro de los OCEX en Oviedo (conclusión 5, Grupo I) se indica que los OCEX deben estar facultados y preparados para aplicar medidas coercitivas y sancionadoras.

Al respecto, nos planteamos si con la legislación vigente los OCEX pueden asumir estas capacidades, congruentemente con las que dispone el Tribunal de Cuentas según los arts. 7º y 42.dos de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu) y art. 30 de la Ley 7/1988, de 5 de abril de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu). Así mismo, debe evaluarse la conveniencia de modificar la legislación e incluso ampliar estas medidas en cuanto a las debilidades de control interno muy graves, reiteradas y no subsanadas³².

9. ACTUACIONES EN CASO DE SOSPECHA FUNDADA DE FRAUDE³³, CORRUPCIÓN O ACTIVIDADES ILEGALES. REFORMULACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD CONTABLE

La corrupción y el fraude afectan gravemente a la eficacia y eficiencia de la actividad económico-financiera del sector público y la normativa obliga a la denuncia de estos delitos. Por ello, es inevitable que los OCEX establezcan mecanismos de coordinación y colaboración con los órganos investigadores e instancias judiciales encargados de ello³⁴.

Como ejemplos de ello, cabe señalar el protocolo de actuación entre la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana y la Fiscalía del Tribunal de Cuentas³⁵ para mejorar su coordinación y colaboración, o la Ley 4/1989, de 2 de mayo, de la Audiencia de Cuentas de Canarias que en el artículo 17.2 establece que si la Audiencia “tuviera conocimiento de hechos que pudieran ser constitutivos de delito los denunciará inmediatamente al Ministerio Fiscal y al Tribunal que resulte competente”.

³⁰ Ver ejemplos en la normativa del Consello de Contas de Galicia, la Sindicatura de Cuentas de Asturias, el Consejo de Cuentas de Castilla y León, el Tribunal Vasco de Cuentas y la Audiencia de Cuentas de Canarias.

³¹ Como ponen de manifiesto por ejemplo: Ley 18/2001, de 7 de junio de la Sindicatura de Cataluña (arts. 41.5 y 45), Ley 8/2010, de 23 de junio, de régimen local de la Comunitat Valenciana (art. 19.4) y Ley 2/1995, de 8 de marzo de subvenciones de la Comunidad de Madrid (art. 10.3).

³² Por ejemplo, en el área de contratación: realización de gastos sin consignación presupuestaria y prescindiendo absolutamente del procedimiento legalmente establecido, no contar con unidad de control interno, praxis del fraccionamiento del contrato, utilización indebida del procedimiento negociado sin publicidad, no licitar contratos vencidos, ...

³³ Antonio Minguillón Roy (2014), señala que la ISSAI-1240 fija dos tipos de fraude: a) la información financiera fraudulenta y b) la apropiación indebida de activos y concluye que “por mandato legal y por requerimiento de las normas técnicas de auditoría la detección del fraude forma parte integral, aunque no exclusiva, de la actividad fiscalizadora de las ICEX”.

³⁴ Tal como indica Alfonso Peña Ochoa (2017).

³⁵ De este protocolo resaltamos el apartado IV: “En caso de sospecha fundada, resultante de la fiscalización, de indicios de fraude, corrupción o cualquier otra actividad ilegal que pueda afectar a los intereses económicos del sector público valenciano, la Sindicatura de Comptes hará constar en qué apartados del Informe de fiscalización se describen los hechos y actuaciones que fundamentan aquella sospecha, con el objeto de que la Fiscalía del Tribunal de Cuentas los valore y realice, en su caso, las actuaciones que procedan según su naturaleza”.

Si bien los indicios de responsabilidad penal no deben calificarse en los informes de fiscalización, sí deben trasladarse a los órganos competentes (Fiscalía o tribunales). En estos casos, en el trabajo de fiscalización, se debe informar la evidencia pertinente, suficiente y válida que acredita los requisitos exigidos en la *Guía práctica GPF-OCEX 1240* (2015), *Responsabilidad del auditor en la fiscalización con respecto al fraude*, que es una buena medida de actuación de los OCEX³⁶. No obstante, consideramos como aspectos de mejora los siguientes:

- a) Es imprescindible la inmediatez (sin dilación) en la comunicación a la Fiscalía de los hechos, mediante un informe parcial extraordinario sobre los hechos, tal como ya recogen varios OCEX³⁷. La denuncia debe ser inmediata, evitándose el retraso derivado de la espera hasta la aprobación definitiva de todo el informe.
- b) En los casos de presunta corrupción y fraude nos parece que puede ser más operativa la denuncia a la Fiscalía Anticorrupción por la vía jurisdiccional penal³⁸ y fomentarse la colaboración de los OCEX con los propios órganos judiciales penales y agencias antifraude, de manera que los informes de los OCEX sirvan de ayuda y de elementos de juicio en la formación de la voluntad y en la adopción de las resoluciones de estos órganos³⁹.
- c) Respecto de los hechos indiciarios de responsabilidad contable⁴⁰, es necesaria la comunicación detallada por parte del Tribunal de Cuentas a los OCEX de los criterios aplicados en el archivo de aquellos casos⁴¹ transmitidos al primero, cuando desde el OCEX se ha informado evidencia suficiente y válida sobre todos los supuestos exigidos. A este respecto, destacamos la clarificadora alegoría sobre que el supuesto de responsabilidad contable “*hay*

que buscarlo con un candil”⁴² y coincidimos con lo puesto de manifiesto por varios autores⁴³ respecto de la necesidad de reformulación del concepto y de los requisitos de la responsabilidad contable.

10. REFORZAR LA INDEPENDENCIA POLÍTICA DE LOS OCEX⁴⁴

La independencia de los miembros de los OCEX es fundamental para cumplir objetivamente la finalidad de los mismos. En este sentido, consideramos que los síndicos/consejeros deben ser elegidos por mayorías parlamentarias amplias entre personas de reconocida formación específica, competencia y experiencia acreditadas⁴⁵ (mínimo entre 10 y 15 años) en materias de derecho, ciencias económicas o empresariales, auditoría y contabilidad.

Los auditores-jefe deben ser funcionarios y suscribir el proyecto de informe que forma parte del expediente, que ofrece garantías de objetividad al emitirse por un funcionario público.

Si los auditores-jefe se involucran en el trabajo de campo con el equipo de auditoría, según nuestra experiencia, puede mejorar el trabajo y la calidad del informe, porque se obtiene un mayor conocimiento de la realidad del entorno de gestión y de control de la entidad fiscalizada.

11. OFICINA ANTIFRAUDE. CONFLICTO DE COMPETENCIAS E INEFICIENCIAS

En la actualidad, las oficinas antifraude se han articulado por dos vías:

- a) La integración en el OCEX: la Ley 8/2015, de 7 de agosto, de reforma de la Ley 6/1985, de 24 de junio, del *Consello de Contas* de Galicia, crea dentro del OCEX una sección de prevención de la corrupción.

³⁶ Antonio Minguillón Roy (2017).

³⁷ En este sentido, véanse el *Consello de Contas* de Galicia (Ley 6/1985, art. 10.2bis), la Sindicatura de Cuentas de Asturias (Ley 3/2003, art. 5.5 y 14), la Cámara de Cuentas de Andalucía (Ley 1/1988, art. 12.3), la Cámara de Cuentas de Aragón (Ley 11/2009 art. 13.4), la Audiencia de Cuentas de Canarias (Ley 4/1989, arts. 5.3 y 17) y la Cámara de Cuentas de Andalucía (Ley 1/1988, art. 4.3).

³⁸ Ver Julio García Muñoz y José M. Pérez Lema (2016). M^a Luisa Cuerda Arnau (epígrafe en Ángeles Jareño Leal, 2015), sobre los casos que analiza y su posible calificación jurídica concluye que: “*Si detrás de ellos hay manifiestos y reiterados incumplimientos de la legislación que rige la contratación y la disposición de fondos públicos, con o sin lucro personal, estamos ante conductas susceptibles de ser calificadas, según el caso, de prevaricación (art. 404 CP), tráfico de influencias (arts. 428 y ss. CP), fraudes ilegales (art. 436 CP), negociaciones prohibidas a los funcionarios (art.439 CP), o, incluso, si mediara dádiva, como cohecho*”. Y concluye que “*existen tipos penales más que suficientes para abordar la corrupción*”

³⁹ Rafael Vicente Queralt (2015) cita como ejemplos de colaboración de la Sindicatura de Comptes de la CV la sentencia del TSJCV 4/14, de 27 de mayo (caso “*Cooperación*”) y la sentencia del TS, Sala de lo Penal, nº 277/2015. También podemos resaltar la colaboración de la IGAE que informa irregularidades en la contratación en el auto de 22-07-2014 TSJCV, pieza 5 del caso “*Gürtel*”.

⁴⁰ Un detalle exhaustivo de estos supuestos puede verse en Roberto Cortell (2010), en el art. 49.1 de la Ley 7/1988, de 5 de abril del Tribunal de Cuentas y en la STS caso “*Ferrocarriles*” 2011.

⁴¹ XI Encuentros OCEX 2015, grupo 3, conclusión 4^a: se precisa un aumento de la coordinación en la postura de los OCEX.

⁴² Definición de Ubaldo Nieto, expresidente del propio Tribunal de Cuentas (TCu). Julio García Muñoz y José M. Pérez Lema (2016) titulan un epígrafe como: “*Responsabilidad Contable: en busca del unicornio*”.

⁴³ Ver Alberto Palomar (2014). José R. Chaves García (2017) señala, además, que “*las divergencias de criterio jurídico entre tan alta institución (TCu) y el Tribunal Supremo propician escenarios de impunidad que reclaman un replanteamiento serio y urgente de la responsabilidad contable*.” También en esta crítica puede consultarse Rafael Navas Vázquez (2017).

⁴⁴ Ver Alfonso Peña Ochoa (2017) y Rafael Navas Vázquez (2017).

⁴⁵ Tal como exige la ISSAI-ES 100 (punto 27).

- b) La creación de entidades diferentes: oficinas anti-fraude independientes (Cataluña⁴⁶ y Comunidad Valenciana. En Baleares y Andalucía está en trámites de creación).

Agustí Cerrillo i Martínez (2014) señala que, en los últimos años, se ha puesto en cuestión la labor y el valor de las agencias anticorrupción, al considerarse que no dan respuesta a las expectativas generadas con su creación. Este autor se refiere al Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo que observa que estas instituciones “*no son la panacea*” y Transparencia Internacional señala que, entre los motivos que pueden poner en entredicho la eficacia de estas agencias, están los siguientes:

- la débil voluntad política
- la falta de recursos
- la injerencia política
- el temor a las consecuencias
- las expectativas poco realistas
- la incapacidad para involucrar a la comunidad y que la agencia misma se vuelva corrupta.

Nosotros añadimos como debilidades la posible falta de coordinación y colaboración efectiva con otras instituciones, los solapamientos y la posible falta de independencia, al crearse dentro de la estructura de los propios órganos de gobierno. Sin duda cabe la posibilidad de que existan estas debilidades expuestas provocando, entre otros, una ineficiencia en la utilización de los recursos humanos escasos⁴⁷.

Compartimos la opción contemplada en la ley del *Consello de Contas* de Galicia, en la que se crea esta nueva sección de prevención de la corrupción dentro la propia institución y se argumenta que este modelo elegido refuerza el papel institucional del OCEX, y también evita incurrir en gastos adicionales asociados a la creación de nuevas oficinas, departamentos o agencias de prevención de la corrupción y permite a la vez aprovechar la experiencia de su personal y la proximidad del propio OCEX a la realidad económico-financiera cuya integridad se trata de salvaguardar.

Si se opta por la creación de estas oficinas antifraude fuera del ámbito del OCEX, es patente la necesidad de coordinación y colaboración institucional entre estas oficinas y los OCEX, para contribuir a la eficacia en el cumplimiento de las finalidades establecidas en las normas reguladoras de cada institución.

⁴⁶ Puede verse la intención inicial de que la oficina antifraude se creara en el seno de la Sindicatura de Comptes de Cataluña http://elpais.com/diario/2005/07/17/catalunya/1121562440_850215.html.

⁴⁷ En este sentido, Julio García Muñoz y José Manuel Pérez Lema (2016) respecto a otros órganos (AIREF, Consejo de Transparencia y Buen Gobierno) y Rafael Navas Vázquez (2017) añade la Oficina Presupuestaria del Congreso. Roberto Fernández Llera (2010) señala respecto a la Oficina Antifraude de Cataluña el eventual riesgo de solapamiento con la Sindicatura de Comptes.

⁴⁸ EURORAI (2016, principio 1).

⁴⁹ Ver Villoria Mendieta (2017).

⁵⁰ Código de conducta (EURORAI 2012, recomendaciones).

⁵¹ Rafael Navas Vázquez (2017): “parece evidente que la actual regulación de los órganos de control y, especialmente la del Tribunal de Cuentas, está necesitada de reformas de calado”.

12. CIUDADANÍA Y REPERCUSIÓN MEDIÁTICA

La finalidad de la fiscalización del sector público en última instancia es en beneficio de la ciudadanía⁴⁸. Sin embargo, la propia ciudadanía continúa percibiendo la debilidad de las instituciones de control ante el fraude y la corrupción⁴⁹. Al respecto, proponemos fomentar las siguientes actuaciones:

- a) Hay que “abrir estas instituciones a la sociedad” (Luís Ordoki, 2015).
- b) Trabajar para mejorar la conciencia y participación de la ciudadanía en la lucha contra la corrupción y el fraude.
- c) Fomentar la transparencia y el **comportamiento ético** en el sector público⁵⁰ y también en las personas jurídicas licitadoras y adjudicatarias, concesionarias y beneficiarias de subvenciones. Se debe perseguir, además del corrupto, al corruptor.
- d) Difundir el trabajo de los OCEX a los medios a través de noticias que propaguen los planes y resultados de su actuación. Estas noticias han de ser claras, objetivas y fidedignas respecto a la fuente que son los informes definitivos.
- e) Incluir entre los criterios de trabajo a realizar, fiscalizaciones que supongan interés social, como puede ser el caso de operativas en los ámbitos de la sanidad, educación o justicia.
- f) Colaborar con ámbitos educativos, académicos y científicos con el objetivo de difundir la cultura del control y de la gestión pública.

13. DESIDERATA: LA ACTUACIÓN DE LOS PARLAMENTOS EN EL EJERCICIO DE SU FUNCIÓN DEL CONTROL DEL EJECUTIVO, BASADA EN EL RESULTADO DE LOS OCEX

Para que todas las medidas de mejora de los OCEX propuestas sean posibles, es necesario que los **Parlamentos**, en sus funciones de poder legislativo y de control del poder ejecutivo:

- a) Definan qué tipo de OCEX desean para la sociedad a la que sirven y en consecuencia, adapten una normativa reguladora de los mismos que resulte eficaz⁵¹.
- b) Establezcan procedimientos parlamentarios (por ejemplo, comisiones de trabajo dirigidas por la

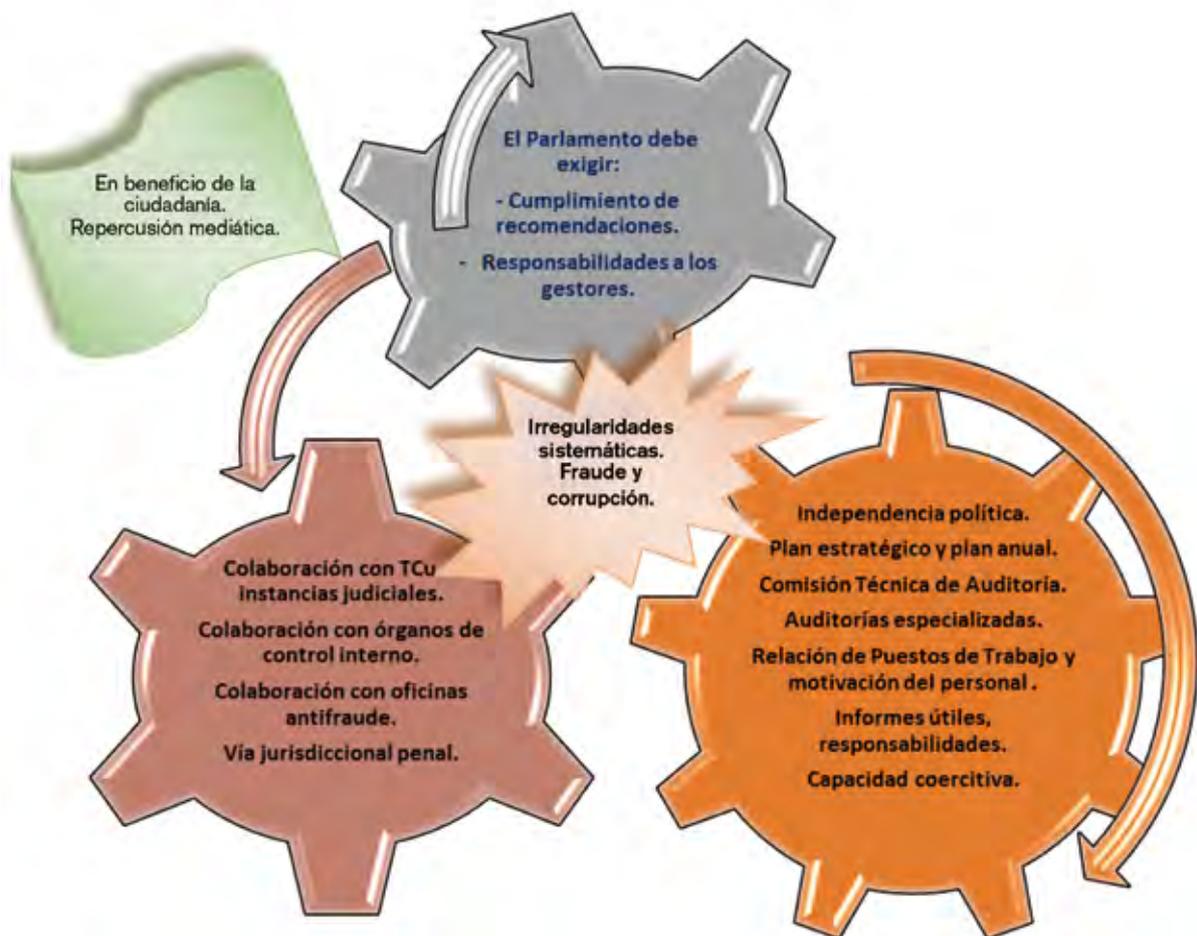
oposición) que en base a los informes de los OCEX analicen las incidencias y debilidades de control interno significativas e incumplimientos, exigiendo:

- b.1 El cumplimiento de las recomendaciones⁵² y
- b.2 Las responsabilidades del Gobierno, entre otras: proponer al Presidente y a los miembros del Gobierno la suspensión, destitución, cese o separación del servicio de las autoridades políticas u órganos gestores responsables⁵³.
- c) Garanticen que los OCEX dispongan de los recursos humanos, materiales y económicos necesarios y razonables para cumplir su mandato⁵⁴.
- d) Publiquen sus conclusiones en los Diarios Oficiales.

A MODO DE CONCLUSIÓN

Tras casi 40 años de funcionamiento de los OCEX queda pendiente una necesaria evolución de los mismos, por lo que hemos aportado algunas propuestas que consideramos pueden mejorar su actuación y la percepción de su trabajo por la sociedad, incluyendo aspectos relativos a la organización y funcionamiento de sus órganos, tipos de auditoría, informes, la colaboración con las instancias judiciales y, además, el deseo de que los **Parlamentos** se impliquen en exigir las responsabilidades que se deducen de sus informes.

Gráfico 1 Resumen de propuestas de mejora sobre la eficacia y eficiencia de los OCEX



⁵² Ver Rafael Vicente Queralt (2015). EURORAI (2016, principio 10).

⁵³ Ángeles Jareño Leal (2015): "en cualquier empresa privada hubiese conducido a un despido inmediato de los responsables".

⁵⁴ EURORAI (2016, principio 11).

NOTAS BIBLIOGRÁFICAS (organizadas de más recientes a menos)

- Peña Ochoa, Alfonso** (2017). III Jornadas de estudio de los servicios jurídicos de los OCEX.
- Chaves García, José R.** (2017). “*La urgente reconstrucción del enjuiciamiento contable del reintegro por alcance*”, El Consultor de los Ayuntamientos nº 6.
- Navas Vázquez, Rafael** (2017). “*La crisis y reforma del control externo*”, Revista Española de Derecho Financiero 173.
- Mendieta, Villoria** (2017). III Jornadas de estudio de los servicios jurídicos de los OCEX.
- EURORAI** (2016). “*Directrices para órganos regionales de control externo independientes*”.
- García Muñoz, Julio y Pérez Lema, José Manuel** “*Hacia un new deal en control externo español. Evolución o distrofia*”, Auditoría Pública nº 67.
- Benítez Palma, Enrique** (2016). “*Apuntes sobre el papel del control externo en el ámbito del Derecho a una Buena Administración*”, Auditoría Pública nº 67.
- Acosta, Pablo** (2016). “*El interés general como principio inspirador de las políticas públicas*”, <http://laadministracionaldia.inap.es/noticia.asp?id=1505813>
- Ipiñazar Petralanda, Izaskun y García-Delgado, Sonia M.** (2016) “*La colaboración entre auditores públicos y privados: necesario, urgente y posible*”, Auditoría Pública nº 68.
- XI Encuentros Técnicos y VI Foro Tecnológico de los OCEX junio 2015.** Conclusiones.
- Ordoki, Luís** (2015). “*Retos institucionales de los OCEX, en la era de la estabilidad presupuestaria*”, XI Encuentros Técnicos de los OCEX.
- Cabeza del Salvador, Ignacio** (2015). “*La valoración de riesgos en las auditorías de las entidades locales*”, Auditoría Pública nº 66.
- Vicente Queralt, Rafael** (2015). “*Reflexiones sobre la función de control externo de la administración pública y la actividad judicial penal*”, Auditoría Pública nº 66 .
- Jareño Leal, Ángeles** (2015). “*Corrupción Pública. Cuestiones de política criminal (II): la Comunitat Valenciana*”. Iustel.
- Robleda Cabezas, Helio** (2015). “*El rol del auditor privado en la fiscalización del sector público*”. Ponencia en la III Jornadas de Auditoría del Sector Público (Madrid).
- OCDE** (2014). “*Partners for Good Governance: mapping the Role of Supreme Audit Institutions*”.
- Cerrillo i Martínez, Agustí** (2014). “*El principio de Integridad en la Contratación Pública...*”, Thomson Reuters Aranzadi.
- Minguillón Roy, Antonio** (2014). “*Las ICEX deben ser implacables en la lucha contra el fraude*”, Auditoría Pública nº 64.
- Robleda Cabezas, Helio** (2014). “*Otro modelo de tribunales de cuentas*”, El País 2-08-2014.
- Palomar, Alberto** (2014). “*Responsabilidad contable y administrativa. El nuevo delito de falsedad contable pública*.” Revista IGAE 140 años págs. 204-233.
- EURORAI** (2012). “*Buenas prácticas antifraude*”.
- Cortell, Robert** (2010). “*Supuestos de responsabilidad contable*”, Auditoría Pública nº 50.
- Fernández Llera, Roberto** (2010). “*Fiscalización de la gestión en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas*”, Presupuesto y Gasto Público IEF.

Olivas Arroyo, Miguel (2009). *“Experiencia práctica de los órganos de control externo en la colaboración de firmas privadas en la auditoría del sector público: actividades contrastadas y resultados de las mismas* , Auditoría Pública nº 49.

Declaración de Pamplona (2006). <http://camaradecomptos.navarra.es/ley-de-transparencia/area-institucional/declaracion-de-pamplona.html>