

# Nuevos retos para la fiscalización de las entidades públicas

Vicente Montesinos Julve

Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad  
Universitat de València

Los escenarios actuales de las economías occidentales ponen de manifiesto la necesidad urgente de una reforma de la gestión pública, dentro del marco de una nueva cultura política, social y administrativa, que cuente con el apoyo de los diferentes agentes implicados, y en especial de los propios empleados públicos. Ante la crisis evidente del modelo burocrático de gestión pública, se han desarrollado unas líneas maestras para su reforma, que parte de la teoría del Public Choice y que ha dado lugar a lo que se conoce internacionalmente como New Public Management (NPM). La descripción de estas líneas maestras y su incidencia sobre el control y los sistemas de información financiera pública la centraremos en los aspectos que comentamos a continuación

**Desregulación.-** El exceso de normas constituye un aspecto paralizante para la buena gestión, refugio de burócratas y mecanismo obstruccionista de primer orden. Por ello parece razonable buscar,

al igual que en el sector empresarial, menos reglas y normas y mayor énfasis en el establecimiento de objetivos bien concretos y determinados.

La desregulación y énfasis en los objetivos exige disponer de más y mejor información de carácter estratégico, tanto en cuanto a las tendencias externas como a los objetivos, procesos y recursos de la entidad. Del mismo modo, interesará información sobre resultados y "performance" o actuación de los gestores, especialmente en lo referente a outputs intermedios y finales.

#### **Orientación hacia el cliente.-**

Frente a una función pública orientada hacia dentro, se impone una atención a los clientes de las entidades públicas. Estos clientes son diversos, pero en último lugar siempre están los ciudadanos, que son los principales destinatarios de los servicios públicos, ante los cuales convendría introducir la filosofía de la calidad total y la prestación de servicios sin dilaciones innecesarios en el tiempo oportuno.

Además de clientes, los ciudadanos son los "principales" de una relación de agencia, por razones democráticas y por razones financiero-patrimoniales, en tanto que financiadores de los servicios a través de impuestos, tasas y precios públicos y depositarios últimos de la soberanía popular.

La orientación hacia el cliente requiere una diversificación de la información que abarque aspectos no financieros y oriente su atención hacia el análisis del impacto (outcome) de las políticas y los bienes y servicios derivados de la actuación de las entidades públicas en la economía.

Es necesario asimismo un nuevo concepto de rendición de cuentas, que se oriente hacia una diversidad más amplia de usuarios, y especialmente hacia los ciudadanos, como clientes y financiadores de la actividad pública.

Del mismo modo, el impacto medioambiental de las políticas públicas es un aspecto de creciente atención para los políticos y gestores públicos.

### **Énfasis en las responsabilidades de gestión y motivación para las mejoras.-**

En el modelo tradicional existen responsabilidades penales, civiles y administrativas de los gestores públicos, tanto funcionarios como electos y otros funcionarios que de forma directa o indirecta gestionen recursos públicos. Sin embargo, en la mayor parte de los casos no existen propiamente responsabilidades de gestión, ante la ausencia de objetivos y delimitación de funciones y responsables. Se trata pues de definir adecuadamente los objetivos, diseñar los procesos de gestión y asignar responsabilidades en los diferentes niveles.

Este enfoque requiere el desarrollo y aplicación de técnicas modernas de gestión, como el análisis de procesos (de diseño de estrategia, de prestación de servicios y de gestión de recursos). El énfasis en el análisis de actividades resulta especialmente adecuado en las entidades públicas, cuyo producto final resulta difícil de valorar o no se considera relevante hacerlo; para incidir en este camino, las técnicas de ABC y ABM resultarán de indudable utilidad.

En cuanto a los centros o departamentos que se diseñen, convendrá que, aparte de su uso, en su caso, como instrumento de cálculo de costes, también se consideren como centros generadores de valor y en consecuencia como un instrumento de gestión.

### **Introducción de la competencia y el mercado.-**

La ausencia de competencia se considera una de las causas fundamentales de las deficiencias de los servicios y comportamientos públicos. En consecuencia, la introducción de los mecanismos de mercado constituyen

una preocupación central en el marco de la nueva gestión pública, no solamente en el caso de servicios asumibles por la iniciativa privada, sino también como referencia para el caso de servicios públicos puros. Del lado de la demanda, conectaremos con la orientación hacia el cliente, y cuánto puede, debe o está dispuesto a pagar por unos servicios. Del lado de la oferta, los entes públicos no funcionan en un mundo distinto y aislado de los competidores privados, con los cuales deberá coexistir, sin privilegios especiales, excepción hecha de razones estratégicas especiales, la protección efectiva de la población y los mecanismos solidarios propios del Estado del Bienestar. Cuando los mercados existan, sean reales, la regla será utilizarlos y competir; cuando no existan o no funcionen, la regla será imitarlos, crear mercados virtuales o de referencia: en este sentido la técnica del "benchmarking" está resultando de gran utilidad.

Como mecanismos de información es necesario contar con sistemas de cálculo de costes relevantes (por actividades o por productos; totales o parciales, etc.), en función de las decisiones a adoptar y el tipo de producto,

*La ausencia de competencia se considera una de las causas fundamentales de las deficiencias de los servicios y comportamientos públicos*

servicio o actividad que se analice. Del mismo modo, los precios y calidades de los competidores son una información externa que constituye un punto de referencia obligado para su comparación con los costes y calidades obtenidos internamente por la entidad.

Ante las deficiencias que los análisis pongan de manifiesto, la "reingeniería" de sistemas en las entidades públicas será una alternativa al cierre de departamentos, la privatización o la contratación externa, adaptando su funcionamiento y características a las nuevas exigencias de la competitividad de las entidades.

**Descentralización.-** La descentralización supone asignar objetivos más concretos, con una perspectiva más operativa, y poder así llevar a cabo su seguimiento con mayor efectividad. La creación de agencias o entidades públicas más reducidas, con más flexibilidad en la normativa a aplicar y sometidas a la lógica del mercado, sería el instrumento adecuado para llevar adelante la descentralización. Es cierto, sin embargo, que en muchas ocasiones nuestra experiencia ha sido la de creación de empresas públicas que homologan sus sueldos a las privadas, pero que en realidad siguen sin la debida eficiencia, al abrigo de los auténticos mecanismos competitivos del mercado.

Esta descentralización requiere disponer de cuentas e informes parciales de las entidades y subentidades contables con autonomía funcional y de gestión, que posteriormente deberán ser consolidados. En cualquier caso, la comparabilidad de la información aparece como un requisito imprescindible.

El establecimiento de precios de transferencia internos deberá ser cuidadosamente analizado y depurados los resultados, ya que puede desvirtuar profundamente la imagen fiel de la gestión económica de cada uno de los centros.

**Métodos de evaluación y técnicas de gestión.-** La evaluación debe estar presente a todos los niveles de la gestión pública: evaluación de políticas, funcionamiento de sistemas, desempeño de los responsables, impacto de las medidas en los ciudadanos, eficiencia en el empleo de los recursos, etc. Para ello hay que acudir a cuantificaciones, financieras o no, de magnitudes que puedan ser representativas de aquellos aspectos que se pretende evaluar. Las nuevas técnicas de management, desarrolladas en las últimas décadas en el campo empresarial, deben introducirse igualmente en el nuevo marco de la gestión pública. Para ello será necesario reformar estructuras legales, actualizar la cultura de gestión, interesar a los funcionarios de forma activa e introducir los recursos humanos y materiales necesarios, en especial en materia de indicadores y tecnología de la información.

**Reorganización e implicación de la función pública en la gestión y las reformas.-** La función pública tradicional, al abrigo de los mecanismos de reclutamiento, formación continuada y actualización, reestructuración y despido propios de las empresas y sin los mecanismos de responsabilidad y motivación señalados, puede ser un freno importante para cualquier reforma. Parece necesario, imprescindible, implicar a los servidores públicos

## *Una política informativa transparente constituirá sin duda un punto de apoyo importante para implicar a los empleados públicos en el proyecto estratégico de las organizaciones*

en la reforma de gestión pública, ya que son, al menos en el caso de la administración, los principales inputs y los directos prestadores de los servicios públicos a los ciudadanos. Difícilmente puede pensarse en el éxito de cualquier reforma, aunque sea discreto, al margen de esta función pública. El equilibrio entre la debida independencia y profesionalidad de estos funcionarios y la consecución de los objetivos estratégicos de las organizaciones constituye así el gran reto que éstas tienen planteado en la actualidad.

A este respecto, se requerirán instrumentos informativos variados y en muchos aspectos novedosos, que faciliten y evalúen la gestión de estos recursos. Los empleados necesitarán información comparativa clara respecto a su situación, no solamente en lo relativo a remuneraciones, sino especialmente en cuanto a trabajo realizado y su eficiencia. Una política informativa transparente constituirá sin duda un punto de apoyo importante para implicar a los empleados públicos en el proyecto estratégico de las organizaciones públicas.

**Mayor sensibilidad hacia cuestiones medioambientales e implicación ciudadana en programas de solidaridad social.-** Junto con los parámetros anteriores, que suponen en gran medida una importación al sector público de las exigencias del mercado y la

cultura de la calidad en la gestión, las entidades públicas tienen que tomar nota de un cambio cualitativo en la apreciación de los ciudadanos en cuestiones medioambientales y programas de solidaridad social, entendida dentro del marco de la globalización, no sólo económica, sino también humanitaria. Las proporciones de los presupuestos dedicadas a estos fines son cada día más significativas, y no ha crecido de forma pareja la eficacia de los mecanismos de transparencia informativa.

## **Coordenadas actuales para el desarrollo de la auditoría de las entidades públicas**

Tal como hemos señalado, los últimos años están teniendo lugar cambios significativos en la gestión de las entidades públicas, tanto por el entorno en el que desarrollan su actividad y las sensibilidades ciudadanas como por la evolución de las estructuras de las organizaciones y los recursos humanos y materiales con las que trabajan.

Esta evolución de la realidad socioeconómica tiene una doble incidencia sobre la auditoría de los entes públicos: modificación de los alcances y contenidos y cambios en la metodología. Estos cambios se concretan fundamentalmente en los aspectos siguientes

### **Ampliación del ámbito de las actuaciones a fiscalizar, paralelamente a la ampliación producida en el ámbito de la rendición de cuentas.**

Se ha comentado en el apartado anterior la ampliación que se viene produciendo en el ámbito de las responsabilidades públicas y el contenido de la rendición de cuentas, paralelamente a la introducción del nuevo modelo de gestión pública. Obviamente, de forma inmediata a la exigencia de un mayor esfuerzo de transparencia informativa, le sigue una adaptación de los mecanismos de control.

Decimos que el control deberá seguir a la ampliación de el tipo de información proporcionada, pero no precederles. No obstante, la insuficiencia de información relevante sirve en ocasiones como excusa o cobertura para no avanzar prácticamente nada en la apertura de nuevos caminos a la fiscalización de la gestión pública, argumentando que no existen indicadores o la dificultad para obtener información debidamente elaborada. Siendo cierta esta penuria informativa, no es menos cierto que a partir de la modestia de los datos existentes podría llegarse bastante más lejos, explotando, por ejemplo, los datos disponibles de la clasificación funcional de los gastos en las corporaciones locales de cierta dimensión, combinados con datos socioeconómicos fáciles de conseguir.

De forma más concreta, en lo referente a los componentes financieros de la rendición de cuentas, tenemos que señalar lo siguiente:

- ◆ Es previsible que los componentes financieros de las cuentas de las entidades públicas se vean sensiblemente mejorados, incor-

porando una información más próxima a la imagen fiel.

- ◆ Aunque es cierto que la Comisión Europea no presta en estos momentos ninguna atención a la armonización de las contabilidades públicas nacionales y su conciliación con las cifras de la Contabilidad Nacional, la transparencia informativa y la buena imagen de la sinceridad de las declaraciones de los gobiernos conducirán gradualmente a una aproximación -o cuando menos una conciliación- entre las cifras de Contabilidad Nacional y las de la Contabilidad Pública Microeconómica. Con ello, en los informes del órgano de control nacional tendría que hacerse una referencia al cumplimiento de los requerimientos de estabilidad financiera, derivados de los estados contables públicos y su conciliación con las cifras de la Contabilidad Nacional.
- ◆ La comparabilidad de los estados financieros de las Comunidades Autónomas resultará mejorada, con lo que las referencias comparativas en los informes de fiscalización de los OCEX serán posibles y necesarias.
- ◆ La proliferación de fórmulas de financiación destinadas a posponer el impacto presupuestario de las deudas exigirá investiga-

*La realización de auditorías de gestión tiene que aumentar su peso en la carga de trabajo de una institución de control*

ciones específicas, y la introducción de la carta de confirmación o manifestaciones firmada por el auditado. El protagonismo de la auditoría del balance de situación y la introducción de un mayor rigor en las técnicas aplicadas y la evidencia obtenida parecen una exigencia realmente ineludible para cualquier auditor financiero de las cuentas de una entidad pública.

En cuanto a los componentes no financieros de la rendición de cuentas, conviene resaltar lo siguiente:

- ◆ Como se ha dicho, es cierto que hay un insuficiente desarrollo de indicadores de gestión referentes al impacto económico, social y medioambiental de las políticas, la eficiencia de las organizaciones y la economía de los procesos, lo que supone una barrera infranqueable para un control externo efectivo en estos ámbitos. Sin embargo, lo más cómodo al respecto para los órganos de control es no plantearse la realización de auditorías de gestión, ni mencionar su existencia. En consecuencia, la denuncia de estas carencias de indicadores será una primera medida a aplicar por los auditores, seguida de la realización de auditorías operativas a partir de la información que se pueda conseguir, aunque su alcance sea lógicamente más limitado y su realización mucho más dificultosa.
- ◆ La realización de auditorías de gestión tiene que aumentar su peso en la carga de trabajo de una institución de control, si se quieren alcanzar estándares de países más avanzados. En torno a un 50% puede ser una proporción razonable, lo que da idea del largo camino a recorrer, ha-



**VI ENCUENTROS  
TÉCNICOS DE LOS  
OCEX**

bida cuenta del escaso desarrollo de este tipo de auditorías por parte de los órganos externos de control externo.

- ◆ El trabajo de equipos multidisciplinares de auditoría parece un requisito indispensable para llevar a cabo este tipo análisis. La decisión de incorporar especialistas a las plantillas o contratar sus servicios externamente deberá sopesarse en cada ocasión, siendo por lo general recomendables soluciones de carácter mixto.

Hasta aquí nos hemos referido a ampliaciones del campo de la auditoría derivadas de variaciones en el contenido de las cuentas rendidas, de forma más o menos completa. Sin embargo, el marco legal y la sensibilización ciudadana exigen en ocasiones llevar la fiscalización más allá del propio contenido de las cuentas rendidas. Un ejemplo lo constituyen las auditorías ecológicas, que están recibiendo una atención diferenciada como consecuencia de la demanda social y de la prolija legislación que se ha venido desarrollando al respecto, con independencia de que las cuentas rendidas hagan o no mención a este tipo de información.

**Mayor énfasis en los resultados de la gestión pública, su incidencia sobre los ciudadanos y**

### **la calidad de los servicios públicos**

El énfasis en los resultados de la gestión y su incidencia en los "clientes" constituye un criterio de referencia para evaluar la actuación de una entidad pública a través de una auditoría de gestión.

Las normas internacionales de calidad, especialmente las ISO 9000, se aplican desde hace años a las entidades públicas, con el fin de verificar el cumplimiento de los requisitos básicos de calidad de los sistemas, sus procesos internos, documentación y control. La aplicación de estos procedimientos puede conducir sin embargo a una cierta burocratización de las organizaciones, en la medida que estimula el desarrollo de procesos formalizados, sin introducir ningún énfasis especial en las actuaciones innovadoras. En este sentido, una supervisión de los órganos institucionales de control parece muy conveniente en estos momentos, por el escaso conocimiento que en estos momentos existe de cómo aplicar las normas de calidad a la administración pública y lo que ello significa, con el consiguiente peligro de manipulación y utilización interesada de estos instrumentos.

Otro terreno en el que los órganos institucionales de control y auditoría pueden tener un papel significativo, y de hecho lo están teniendo en algún caso, es en la

aplicación a las entidades públicas Competitive Benchmarking. Su puesta en práctica precisa de unos indicadores para evaluar los resultados y los procesos, así como de un conjunto de entidades integradas en una base de datos actualizada permanentemente y que cuente con indicadores comparables. Ejemplos significativos de benchmarking lo encontramos en la red de ciudades establecida por la Fundación Bertelsmann (experiencia planteada a nivel mundial); el seguimiento realizado en Inglaterra y Gales por la Audit Commission a partir de los indicadores de actuación incluidos en la Citizen's Chart (experiencia planteada a nivel de país); y el seguimiento efectuado en la ciudad de Quebec desde 1988, a partir de un conjunto de indicadores útiles para la comparación inter-períodos dentro del propio municipio y la comparación con otras ciudades del área metropolitana y del resto de Canadá con características similares (experiencia planteada desde una ciudad).

**Análisis más profundo de los sistemas organizativos de las entidades, con atención especial a la efectividad de los sistemas de control interno y a los efectos de la implantación de nuevas técnicas de management y tecnológicas de la información**

En los últimos años hemos asistido a cambios muy importantes en las técnicas de gestión empresarial, que han introducido nuevas culturas en las organizaciones: la atención al análisis estratégico como "driver" para la mejora de la gestión, la búsqueda de la calidad total y la actuación "justo a tiempo", el énfasis en las actividades y el análisis de los procesos, son hilos

*El énfasis en los resultados de la gestión y su incidencia en los "clientes" constituye un criterio de referencia para evaluar la actuación de una entidad pública a través de una auditoría de gestión*

conductores de cambios revolucionarios en la gestión empresarial, que están siendo adaptados a la gestión de las entidades públicas.

Paralelamente, estamos asistiendo a una auténtica revolución en el terreno de las tecnologías de la información, que por una parte permite una calidad en los resultados de la gestión, unas posibilidades analíticas y un ahorro de tiempos insospechados hace sólo una década, pero por otro lado introduce unos riesgos de gestión y unas posibilidades de fraude muy importantes, en la medida que el diseño y funcionamiento de los controles no siempre han sido suficientemente experimentados, las personas no están suficientemente adiestradas, o los acontecimientos ruedan excesivamente rápidos.

Finalmente, hay que tener muy presente que la efectividad del mecanismo de control interno de las organizaciones es la pieza de control fundamental para la evaluación de la seguridad de los sistemas y procedimientos, el cumplimiento de los objetivos de las entidades y la fiabilidad de la información.

Dentro de este cambio de cultura, técnicas y procedimientos de las organizaciones, el auditor no solamente ha de tener un conocimiento razonable de sus características y funcionamiento, sino que debe estar en condiciones de evaluar su nivel de implantación y su funcionamiento en las organizaciones públicas. Así pues, debe cubrir razonablemente los aspectos siguientes:

- ◆ Evaluación del control interno, con especial énfasis en el grado de implantación y el funcionamiento de las tecnologías de la información.

## *Hace falta una superior formación informática de los auditores y un recurso sistemático a la evaluación del funcionamiento y los controles internos de los sistemas informáticos*

- ◆ Utilización de técnicas informáticas en su propio trabajo de auditoría.
- ◆ Evaluación de la planificación estratégica de la entidad analizada, objetivos establecidos, funcionamiento de los diferentes procesos dentro del sistema de la entidad, recursos disponibles y resultados.

En cuanto al primero de los aspectos señalados, el volumen de transacciones de las entidades y su tratamiento informático ha desplazado el énfasis de los programas de auditoría desde las pruebas sustantivas a las pruebas de cumplimiento, evaluando la fiabilidad del sistema de control interno. Esta observación es plenamente aplicable a las administraciones públicas, y ciertamente podemos constatar una creciente informatización de las transacciones. Hace falta, sin embargo, una superior formación informática de los auditores, y un recurso sistemático a la evaluación del funcionamiento y los controles internos de los sistemas informáticos. En la actualidad no puede hablarse de una auditoría informática como una herramienta a utilizar de forma esporádica o excepcional, sino como una fase previa que condicionará el resto de las pruebas a realizar y de la que va a depender la fiabilidad de todo el sistema. En cuanto a la utilización de técnicas informáticas por el propio auditor, aparte de las herramientas convencionales de

hoja electrónica, procesador de textos o bases de datos, existen programas específicos de auditoría, llamados a implantarse gradual y progresivamente en el mundo de la fiscalización.

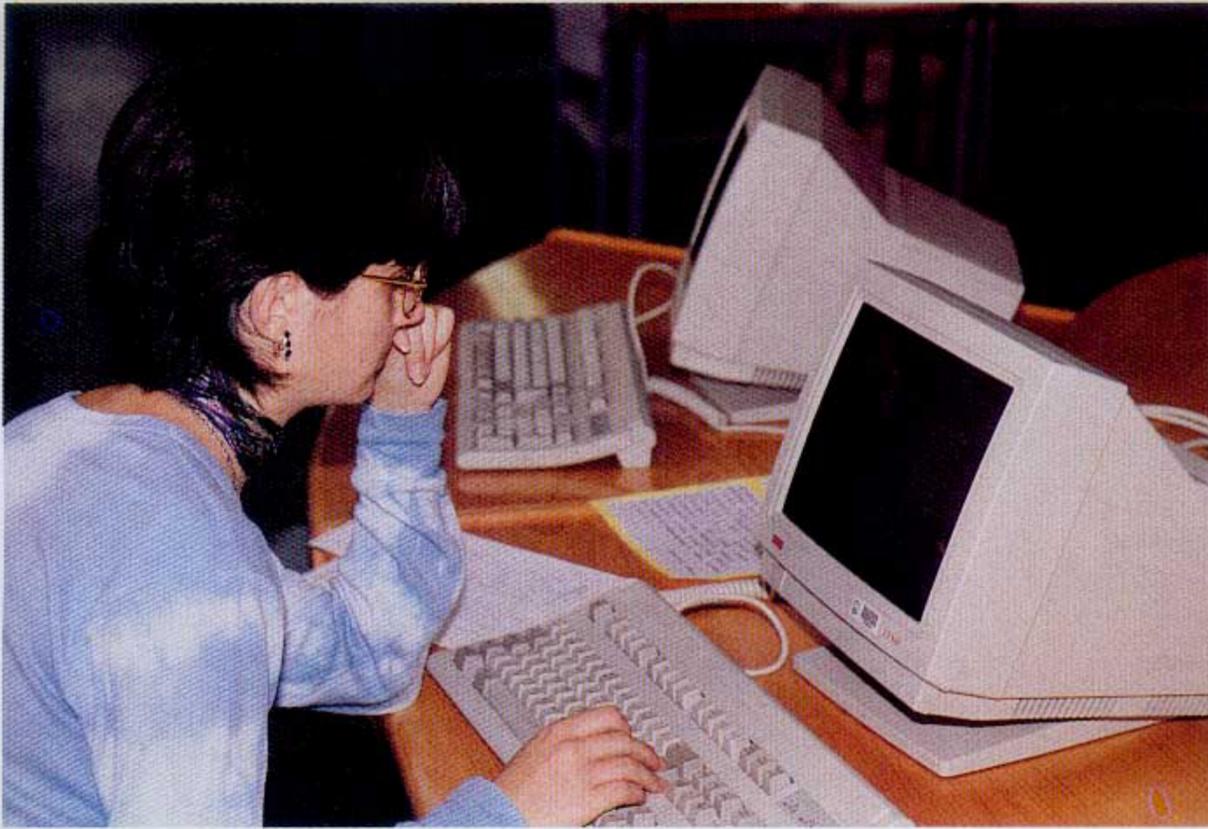
La evaluación de las políticas desarrolladas por las entidades públicas, su coherencia con los objetivos establecidos y su conformidad con las pautas de gestión previstas constituyen aspectos importantes de la fiscalización, si pretendemos que ésta constituye un instrumento para una eficiente asignación de recursos y una adecuada gestión de las entidades públicas. Los programas de auditoría tendrán que hacer énfasis así, no solamente en el cumplimiento de unas normas legales, sino en su propia coherencia con los objetivos estratégicos y los planes diseñados. El auditor no discutirá nunca los objetivos estratégicos, pero sí evaluará la adecuación de las políticas y las consecuencias económicas y sociales, no solamente de los incumplimientos de la normativa legal, sino de las ineficiencias en los procesos diseñados y la gestión de los recursos.

### **Mayor prioridad por la vigilancia e investigación de situaciones de fraude y corrupción**

Tradicionalmente, se ha dicho que la auditoría no estaba orienta-



**VI ENCUENTROS  
TÉCNICOS DE LOS  
OCEX**



da al descubrimiento de fraudes, sino que en todo caso los ponía de manifiesto en la medida que se detectaban dentro del normal desarrollo del proceso de auditoría. Esta apreciación está siendo matizada en los últimos tiempos, como consecuencia de la aparición de casos importantes de fraude y corrupción en el sector público. Las matizaciones conducen fundamentalmente a una reducción del riesgo de auditoría al respecto, perfeccionando los mecanismos de control aplicados y diseñando en su caso mecanismos "ad hoc" para áreas específicas, donde el riesgo se ha mostrado superior.

Una vez más el énfasis debe recaer sobre la evaluación de los sistemas y procedimientos de las entidades, y especialmente sobre el funcionamiento de sus sistemas de control interno. Existen áreas con riesgos elevados que presentan unas características diferenciadoras específicas, que requieren la aplicación de herramientas desarrolladas igualmente de manera específica. Por ejemplo, los fraudes informáticos serán detectados en la medida que se disponga de herramientas informáticas capaces de trabajar sobre el mismo softwa-

re, ya que otros procedimientos difícilmente nos asegurarán un riesgo razonable. Otro ejemplo podemos buscarlo en el terreno de las actuaciones humanitarias, en el que las subvenciones se gestionan en muchos casos por organizaciones que carecen de estructura y medios suficientes para ello, convirtiéndose en un área con un riesgo potencial elevado; la reducción de este riesgo requerirá unos mecanismos de control específicos que simplifiquen los procedimientos para los gestores y canalicen lo más directamente posible las ayudas; desde el punto de vista de auditoría, lo más efectivo será verificar el diseño y funcionamiento de estos sistemas, más que perderse en un elevado número de pruebas sustantivas que, al margen de la evaluación del procedimiento, no nos aportarán seguridad adicional.

En cualquier caso, el auditor siempre buscará el equilibrio entre el binomio clásico materialidad/riesgo. Si es cierto que en la normativa se indica que la materialidad no puede aplicarse propiamente en materia de cumplimiento de legalidad, ello no significa que no deba tomarse en consideración la materialidad de las

consecuencias y el impacto de los incumplimientos a la hora de evaluar los riesgos y diseñar las pruebas de auditoría.

### **Claridad, concisión oportunidad y difusión de los informes**

Los informes de auditoría de las entidades públicas carecen en muchas ocasiones de eficacia y utilidad, no porque no hayan tomado en consideración alcances o técnicas ambiciosos, sino porque adolecen de la claridad, la concisión, la oportunidad y la difusión necesarias. No resultan útiles con ello como instrumento eficaz para lograr la transparencia informativa y la salud democrática de las administraciones públicas.

Conectando con la revolución de las tecnologías de la información anteriormente comentada, hay que reconocer que gradualmente van desapareciendo muchas de las razones que justificaban retrasos importantes en la aparición de los informes de fiscalización de las entidades públicas. Lo mismo cabe indicar de la difusión de sus resultados, cuando organismos y empresas están introduciendo en tiempo real información sobre los más diversos aspectos económicos, sociales y financieros.

El aval del auditor se muestra una garantía imprescindible para los usuarios de la información contable y de gestión de las entidades públicas. Si para las grandes corporaciones empresariales funciona un calendario razonable, que permite aprobar o rechazar las cuentas anuales en el mes de junio acompañadas de la opinión del auditor, resulta cada día más difícil de justificar que tenga que discutirse

un presupuesto sin haber analizado la ejecución del anterior y la situación financiera a la que ha conducido, y esto a partir de cifras debidamente avaladas por la opinión de un auditor cualificado para ello.

Del mismo modo, la información intermedia que han de facilitar los ejecutivos, tendría que plantearse de qué forma el auditor dictamina sobre el significado y fiabilidad de las cifras que incorpora, al igual que recomienda el informe Cadbury para las corporaciones mercantiles.

En cualquier caso, la auditoría pública no puede ser extraña al mecanismo de renovación de la gestión pública descrito más arriba, y no puede olvidar que el destinatario último de sus informes es el ciudadano, de manera que los informes deben ser claros y concisos en su lenguaje, permitiendo al ciudadano medio entender su contenido y extraer sus propias conclusiones. La realidad es que hoy en día nos encontramos con que ni tan siquiera los parlamentarios, destinatarios inmediatos de los informes de fiscalización, suelen comprender alcanzar una comprensión razonable de los mismos, por complejidad de éstos o por ausencia de un excesivo interés. En cualquier caso, éste sería un indicador del que debería extraerse alguna consecuencia.

### **A modo de conclusión**

En las páginas anteriores hemos efectuado un breve recorrido por lo que supone la reforma y nuevas tendencias de la gestión pública para su auditoría y fiscalización. La apertura de las entidades públicas a la competitividad,

el énfasis en la satisfacción del ciudadano y la actualización de los mecanismos de control no han de constituir fórmulas para destruir y debilitar a estas entidades; antes bien han de actuar como herramientas para su defensa y justificación. Si los desequilibrios financieros en el sector público imponen un control y un freno en su crecimiento, el único camino para evitar las injusticias y los recortes lineales, que siempre recaen sobre los más desfavorecidos, será el de la racionalización de sus estructuras organizativas. Habrá que recortar y prescindir de lo malo y lo ineficiente de las organizaciones, antes que recortar las prestaciones sociales que alivian a los más débiles y que deseáramos constituyesen conquistas irrenunciables del Estado del Bienestar.

Esta modernización y estas exigencias afectan también, y de forma muy especial, a la auditoría y a los órganos institucionales de control externo, que deberán suministrar el entramado de control necesario para garantizar un adecuado funcionamiento de la gestión pública y los mecanismos

*La auditoría pública no puede olvidar que el destinatario último de sus informes es el ciudadano, de manera que los informes deben ser claros y concisos en su lenguaje*

adecuados para llevar adelante su adecuado pilotaje. Para ello, no cabe duda que debe revisarse el alcance de las auditorías y adaptar los trabajos a las nuevas tendencias de la gestión y tecnología de la información.

En este camino de modernización y adaptación de la fiscalización externa en nuestro país no cabe duda que se avanzado mucho y que se ha trabajado bien. Sin embargo, no resultaría realista una posición complaciente. Por ello se hace necesario adoptar una actitud más abierta a la ciudadanía y al impacto que sobre ella tienen las políticas públicas. Quiere ello decir que el objetivo de servicio al ciudadano no debe verse obstruido o dificultado por privilegios o escalones intermedios, y que esta idea debe presidir en todo momento la actuación del auditor público, por supuesto siempre dentro del marco legal que en un estado de derecho define las reglas de juego democráticas. La consideración de la experiencia desarrollada en el ámbito de la auditoría empresarial constituye sin duda uno de los instrumentos más útiles y poderosos para promover el avance y modernización de la auditoría de las organizaciones públicas.

Asumido el objetivo general, surgen de él una pluralidad de cuestiones que, por su importancia, dificultad o carácter novedoso, podrían considerarse como cuestiones emergentes en auditoría pública, como son la auditoría medioambiental, la de sistemas y procedimientos, la de programas, la auditoría informática o la auditorías de calidad. Esta relación hay que considerarla como meramente indicativa de los importantes retos con los que la función fiscalizadora deberá enfrentarse en el próximo siglo ■