



## La auditoría técnica como elemento de control externo de las administraciones públicas como avance de la auditoría operativa

**Dr. Fernando Blanco Silva**

Economista y graduado en derecho  
Funcionario del del Cuerpo Superior de Ingenieros industriales de la Xunta de Galicia

Revista Auditoría Pública nº 81  
Enero - junio 2023. Páginas: 62-73

**Resumen:** El presente artículo analiza la función fiscalizadora por parte de los organismos de control externo en sus diferentes fases a lo largo de las últimas décadas en España. Esta figura existe desde la Edad Media en España, aunque la configuración actual se corresponde al periodo constitucional. Durante los primeros años de vida de los mismos la fiscalización se centraba en el análisis de la normativa contable y de contratación; a partir del siglo XXI se incorporan a las exigencias de fiscalización nuevos requisitos que se concretan en la auditoría operativa; esta auditoría operativa tiene la función de garantizar que el gasto se ajusta a un objetivo claro previsto. La aportación del presente artículo es proponer la auditoría técnica como una continuación de la auditoría operativa; la auditoría técnica sería la herramienta idónea que los organismos de control pueden utilizar para asegurarse que el gasto realizado por una administración pública cumple los principios de economía, eficacia y eficiencia.

**Palabras Clave:** Auditoría técnica, auditoría operativa, auditoría contable, cumplimiento normativa, control externo.

Clasificación JEL: M41, M42.

**Abstract:** This article analyzes the auditing function of external control agencies in its different phases throughout the last decades in Spain. This figure has existed since the Middle Ages in Spain, although the current configuration corresponds to the constitutional period. During the first years of their life, the inspection focused on the analysis of accounting and contracting regulations; Starting in the 21st century, new requirements are incorporated into the inspection requirements that are specified in the operational audit; this operational audit has the function of guaranteeing that the expense conforms to a clearly foreseen objective. The contribution of this article is to propose the technical audit as a continuation of the operational audit; the technical audit would be the ideal tool that control bodies can use to ensure that the expenditure made by a public administration complies with the principles of economy, effectiveness and efficiency.

**Keywords:** Technical audit, operational audit, accounting audit, regulatory compliance, external control.

JEL Classification: M41, M42.



## Los organismos de control externo y su función fiscalizadora

El control externo de la administración pública es una necesidad histórica que se remonta a la Edad Media; hoy la función fiscalizadora de la administración pública es asumida a nivel estatal por el Tribunal de Cuentas (artículo 136 de la Constitución Española), así como un total de doce organismos autonómicos análogos<sup>1</sup> con precedente históricos como la Cámara de Comptos de Navarra, que se remontan al siglo XIII en el Reino de Navarra (Salcedo Izu, 1981). Estos organismos se conocen como los Organismos de Control Externo (OCEX).

A partir del siglo XIII aparecen en los reinos de Castilla, Aragón y Navarra órganos con funciones de fiscalización; así a partir del siglo XV la función fiscalizadora de estos órganos se configura como “una jurisdicción para la exigencia de las responsabilidades contables que pudieran afectar a los gestores de fondos públicos por los daños producidos a estos en el desempeño de sus funciones como consecuencia necesaria de la previa rendición de las cuentas” (Medina Guijarro, Pajares Giménez, 2011).

El control externo aparece de forma generalizada en las democracias liberales, identificándose cuatro modelos en general (Medina Guijarro, Pajares Jiménez, 2011):

- **Modelo anglosajón (EEUU, Reino Unido, Irlanda):** Es un modelo unipersonal, independiente del ejecutivo y con atribuciones fiscalizadoras y de asesoramiento al gobierno.
- **Modelo germánico (Alemania y Austria):** Similar al anterior (independiente del poder ejecutivo y sin funciones jurisdiccionales), aunque el órgano de control forma parte de una estructura colegiada.
- **Modelo escandinavo:** Similar a los anteriores, en especial al germánico, con la diferencia que la institución controladora forma parte de la organización institucional del Estado, como parte del poder ejecutivo.
- **Modelo latino (Francia, Italia, Portugal, Bélgica o España):** El tribunal tiene una composición colegiada, es independiente del poder ejecutivo

1. <https://www.rendiciondecuentas.es>.



Las actuaciones de intervención realizadas por los órganos externos van a tener un límite en la autonomía del organismo correspondiente (administración central, autonómica, local...) que pueden alegar la potestad al realizar el gasto siempre que éste cumpla los requisitos legales (Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público, Real Decreto 1514/2007 por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad...), y que la auténtica evaluación se realizará cada cuatro años por parte de sus electores o rindiendo cuentas a los poderes superiores en el ámbito de las empresas públicas y/o de la administración institucional. Otro límite importante al fiscalizar a las administraciones públicas está en el tamaño de las mismas, en particular de la local, que se caracteriza por la asimetría de los medios técnicos que tienen algunos ayuntamientos a su disposición para de realizar el control interno. En esta línea debemos citar a Fernández Llera, que expone la necesidad de establecer procedimientos más claros al realizar los procedimientos de control, haciendo especial hincapié en “adaptarse en particular al tamaño de cada administración concernida” (Fernández Llera, 2020).

## La función fiscalizadora de los OCEx

La Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, regula el funcionamiento de esta institución siendo sus funciones las recogidas en el artículo segundo como la fiscalización de la actividad económico-financiero del sector público o el enjuiciamiento de las personas de la responsabilidad contable de las personas que tengan a su cargo el manejo de caudales públicos. Las funciones de los diferentes organismos autonómicos están establecidas en las correspondientes leyes de creación de los mismos, que de forma general replican la ley de fundación del Tribunal de Cuentas, entre éstas identificamos la obligación de las entidades públicas de someterse a la función fiscalizadora. En el Tribunal de Cuentas esta labor originalmente se ceñía al sector público (Administración estatal, autonómica y local, entidades gestoras de la Seguridad Social, organismos autónomos, sociedades estatales y empresas públicas), la *Ley Orgánica 3/2015, de 30 de marzo, de control de la actividad económico-financiera de los Partidos Políticos (...)* amplía el ámbito de aplicación a éstos, así como a las entidades vinculadas (fundaciones, asociaciones...).

Las leyes que regulan los OCEx autonómicos tienen un ámbito de actuación similar, aunque con pequeñas variaciones (por ejemplo en Galicia el Consello de Contas incluye adicionalmente las cofradías de pescadores, cámaras de la propiedad agraria y cámaras de comercio).

La existencia de los órgano autonómicos es necesaria como complemento al Tribunal de Cuentas, por la incapacidad de un órgano único a nivel estatal de asumir el mandato

constitucional de control externo, así según Alfonso Peña Ochoa “estos órganos autonómicos han desempeñado eficazmente en este periodo su competencia fiscalizadora de las haciendas autonómicas y de la gestión económico-financiera de las entidades locales de su ámbito territorial de referencia, contribuyendo de esta forma a fortalecer el sistema de control externo español que ha visto incrementado de manera significativa su rendimiento al sumar las fiscalizaciones realizadas por los OCEx” (Peña Ochoa, 2018).

## La fiscalización contable y en materia de contratos

El Tribunal de Cuentas, y por extensión el resto de OCEx inician su recorrido estudiando las principales funciones que exige la Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas, que se centra en la evaluación contable y de cumplimiento de normativa de contratos de las administraciones públicas (artículos dos y nueve de dicha Ley); si bien el artículo 9.1 establece que los principios que regirán la función fiscalizadora del tribunal de cuentas son la legalidad, eficiencia y economía, durante los primeros años de vida de los OCEx la fiscalización se centraban claramente en la auditoría contable y cumplimiento de la normativa de contratos.

Las tareas de fiscalización de la actividad económico-financiera se realiza utilizando como herramienta habitual la auditoría contable, en la que un auditor o empresa independiente verifica las cuentas de la entidad comprobando que se han cumplido las normas de aplicación (*Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad*). Otros criterios de aplicación contable están en el control del gasto y endeudamiento. Con la prudencia que debemos tomar al hablar de términos categóricos la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera ha implantado una cultura de control de gasto desconocida hasta ese momento, que en general ha valido para evitar endeudamientos innecesarios en las administraciones, el gasto desenfrenado y un avance hacia un saneamiento beneficioso para todo el país.

Además del control formal (es decir de la normativa contable) el otro gran examen que deben pasar las administraciones públicas es el cumplimiento de la normativa en materia de contratos, actualmente de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, como la norma de referencia en el caso de la actividad económica de la administración pública.

Las cuentas e informes económicos son realizados en primer lugar por el personal propio de las administraciones (departamentos de contabilidad) en colaboración con empresas externas especializadas, y a continuación son informadas por parte los órganos de intervención (secretarios-interventores

en ayuntamientos, intervención general de la Comunidad Autónoma o del Estado...), en algunos casos se incluyen además auditorías realizadas por consultoras independientes.

La consolidación de la democracia en España, la aparición de irregularidades en la administración pública y en particular la necesidad de armonizar la normativa estatal con la europea hacen que a finales del siglo XXI el nivel de exigencia de los OCEX avanza más allá del rendimiento de las cuentas y del cumplimiento de la ley. Así el artículo de María Teresa Ruíz Fonticiella (2005) *La auditoría operativa de gestión pública y los organismos externos (OCEX)*. El caso Español identifica tres tipos de auditoría de la que los OCEX realizan el control externo, que serían:

- i) Auditoría de los estados financieros.
- ii) Auditoría de cumplimiento.
- iii) Auditoría operacional, operativa o de gestión.

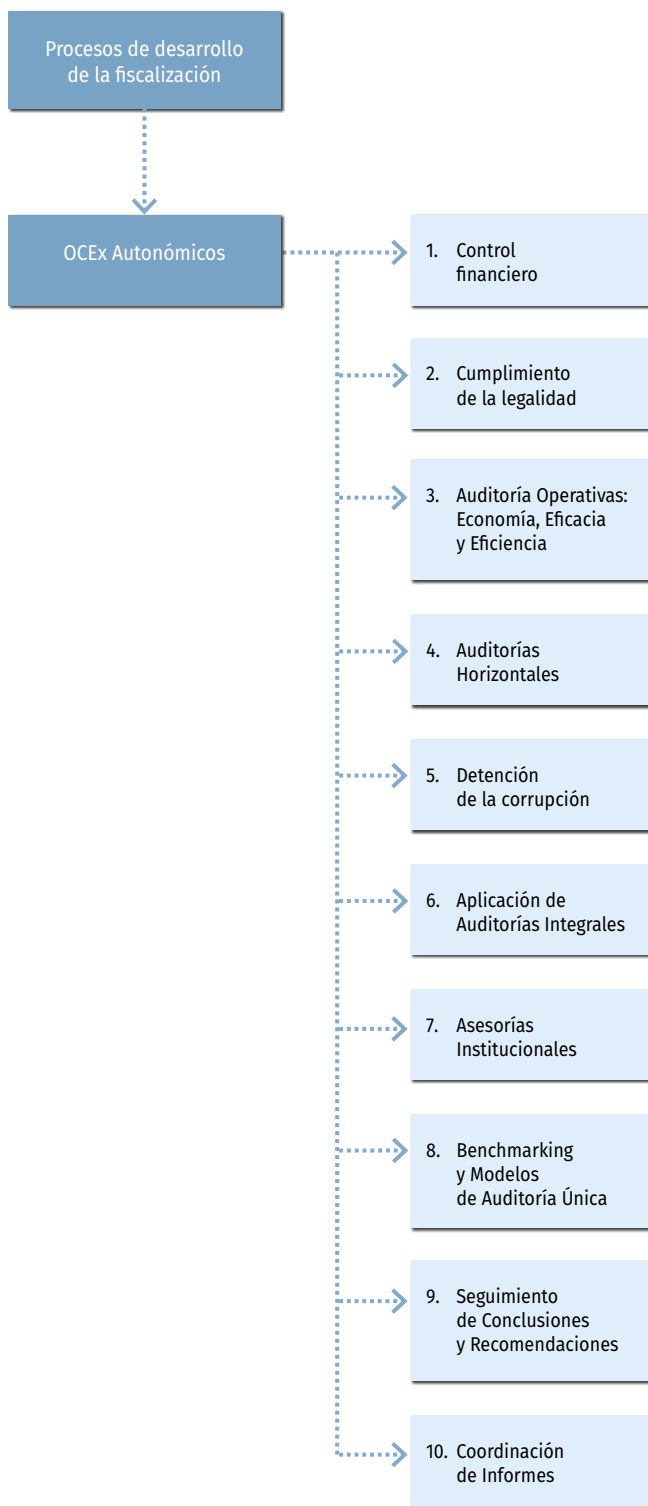
De forma general las dos primeras se corresponderían al cumplimiento de la normativa contable y de contratos respectivamente mientras que para definir a la auditoría operativa en el ámbito de las entidades, tanto públicas como privadas, la autora recurre a Whittington y Pany (2000), con el siguiente párrafo:

*El estudio de una unidad específica, área o programa de una organización con el fin de medir su desempeño. El desempeño también se juzga en eficiencia, es decir, el éxito en utilizar de la mejor manera los recursos disponibles. Debido a que los criterios de efectividad y eficiencia no están tan claramente establecidos como los Principios de Contabilidad generalmente aceptados y muchas leyes y regulaciones, una auditoría operativa tiende a exigir un juicio mucho más subjetivo que el de las auditorías de los estados financieros o las auditorías de cumplimiento (Whittington y Pany, 2000, p.9).*

Además de la auditoría operativa, de forma progresiva y natural se van incorporando exigencias adicionales al concepto de fiscalización pública, a medida que también se incorporan en la sociedad, como son la lucha contra la corrupción, la necesidad de la transparencia o la colaboración entre administraciones públicas. En esta misma línea se expresa Eduardo Ruíz García, haciendo referencia al Libro Blanco de la Comisión europea, que destaca entre los principios claves de la modernización de la Administración europea la responsabilidad, la obligación de rendir cuentas y la transparencia (Ruíz García, 2004).

Sería imposible enumerar de forma exhaustiva todos los aspectos que se han ido incorporando a la fiscalización externa, aunque como resumen podemos utilizar el siguiente gráfico de Daniel Núñez Barrios en el que propone la existencia de 10 funciones en los OCEX autonómicos en 2013:

**Figura 1. Tendencias y retos de la fiscalización autonómica**



Fuente: Núñez Barrios (2013).



A nivel legislativo estas exigencias que la sociedad demanda también se van a ir incorporando a la normativa a cumplir por parte de las administraciones públicas, así la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, en su artículo 5. Principios generales establece que los sujetos en ella incluidos (en general las entidades pertenecientes al sector público) publicarán de forma periódica y actualizada la información cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de su actividad relacionada con el funcionamiento y control de la actuación pública.

En este contexto debemos citar la Ley Orgánica 3/2015 que, entre otras, modifica la Ley Orgánica 2/1982 del T.C. amplía el artículo 9 que describe la función fiscalizadora del mismo, incluyendo adicionalmente la transparencia, la sostenibilidad ambiental y la igualdad de género.

Debemos citar además el aporte que ha hecho la transparencia al control por parte de los OCEX, y en particular a la Ley 9/2017. Entre los muchos contenidos regulados por ésta está el proceso completo del contrato (preparación, redacción de pliegos, licitación, valoración de ofertas y adjudicación) y garantizar que la oferta más ventajosa es la elegida, además de la transparencia en el procedimiento. La gobernanza, la accesibilidad a la información y en general la implantación de la administración electrónica han modificado las licitaciones, y hoy cualquier interesado puede acceder a una gran cantidad de información sobre los mismos y es cada vez más sencillo

presentar alegaciones a los procedimientos, por lo que es cada vez más difícil que se cometan ilegalidades en estos procesos.

A día de hoy la página web del Tribunal de Cuentas enumera tres acciones fiscalizadoras como funciones que debe desarrollar<sup>2</sup>:

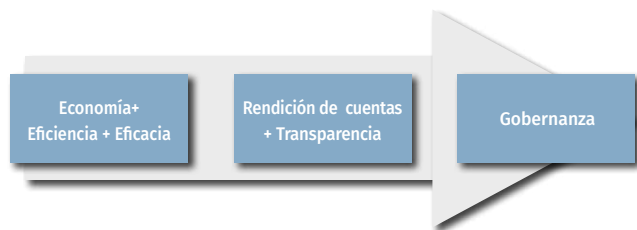
*i) Fiscalización de cumplimiento (...).*

*ii) Fiscalización financiera (...).*

*iii) Fiscalización operativa o de gestión, cuyo objetivo es proporcionar una valoración, total o parcial, de las operaciones y de los sistemas y procedimientos de gestión de la entidad, programa o actividad fiscalizada en cuanto a su racionalidad económico-financiera y su sometimiento a los principios de buena gestión, pudiendo referirse tal valoración a la adecuación de los sistemas y procedimientos de gestión con respecto a los objetivos que deben cumplir –fiscalización de sistemas y procedimientos- o al grado de cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y economía –fiscalización de economía, eficacia y eficiencia.*

José María Cordero Aparicio incluye como objetivos de la auditoría de rendimiento del sector público al cumplimiento de las tres Es (economía, eficacia y eficiencia), a la rendición de cuentas y a la transparencia, como requisitos para alcanzar la gobernanza.

2. <https://www.tcu.es/es/fiscalizacion/funcion-de-fiscalizacion>

**Figura 2. Objetivos de las auditorías de rendimiento**

Fuente: Cordero Aparición, 2022.

## El control de fondos europeos: el mecanismo de recuperación y resiliencia

En un contexto actual es fundamental exponer la importancia de la auditoría en el ámbito de los fondos europeos, y en particular con los Fondos Next Generation. Desde hace décadas un porcentaje muy elevado de los fondos que reciben las administraciones públicas españolas para actuaciones extraordinarias provienen de los fondos de la Unión Europea.

Hasta 2020 el aporte anual de fondos de la Unión Europea era del orden de unos 150.000 millones de euros cada año, pero la aprobación de los Mecanismo de Recuperación y Resiliencia (Plan Next Generation) eleva esta cantidad a unos 400.000 millones de euros al año en el trienio 2021-2023, con un presupuesto adicional de unos 250.000 millones anuales para superar las consecuencias económicas derivadas del Covid 19 (Blanco Silva et al 2022). Estos fondos se transferirán en forma de ayudas directas o de préstamos.

El Mecanismo de Recuperación incluye fondos para desarrollo de planes por partes de las administraciones públicas o para la convocatoria de ayudas al sector privado (tanto a gran empresa como a PYMEs), y es fundamental citar que el nivel de fiscalización es habitualmente superior a las convocatorias con fondos propios, es decir aquellas convocatorias con recursos nacionales, autonómicos o municipales. Debido a que sería posible que estos fondos no se lleguen a cobrar en caso de existir defectos en la justificación, lo que podría tener unas consecuencias dramáticas para las administraciones españolas, ya que tendrían que asumir ellos el gasto de sus fondos propios.

Por su naturaleza los Fondos Next Generation exigían una tramitación ágil y dinámica, que en algunos casos era incompatible con la burocracia tradicional española, para lo que

incluso fue necesario modificar la normativa en fiscalización para poder aprovechar dichos fondos aplicando una “agilización y simplificación administrativa estatal y autonómica” mediante la “reforma múltiple de la gestión administrativa, por medio del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia”; esta modificación consistió básicamente en la simplificación de los trámites administrativos tradicionales para poder optar a dichos fondos sin realizar una modificación profunda de la normativa en contratación (Velasco Caballero, 2021). La agilización y simplificación van a acelerar la posibilidad de optar a dichos fondos, pero al mismo tiempo exigirán un control a posteriori más estricto.

En el contexto de los fondos europeos, y en particular de los Fondos Next Generation, debemos incluir una clave muy importante en que la Unión Europea está cediendo los mismos a los Estados Miembro en base al cumplimiento de hitos y la mejora global de los objetivos marcados, siendo responsabilidad de los mismos la distribución interna. Un ejemplo de esto sería la promoción de tecnologías renovables en España (el objetivo es que sean el 42% del origen de la energía primaria consumida) pero la priorización de las actuaciones a la hora de conceder los fondos es marcado por el Estado Miembro.

## La auditoría técnica dentro de la auditoría operativa

La auditoría operativa formaría parte de la primera generación en cuanto a las nuevas exigencias de fiscalización, y data de finales del siglo XX, surgiendo un serio problema en la regulación objetiva de la misma. La normativa contable, la normativa en contratación o incluso los criterios de transparencia son fáciles de delimitar y no resulta difícil demostrar su cumplimiento/incumplimiento, mientras que en el control operativo empiezan a aparecer conceptos interpretables.

En 1997 Aitor Alzola ya identificaba las tres formas de auditoría en las administraciones públicas (contable, legal y de gestión), indicando que se precisaba “auditar los aspectos de gestión con el fin de comprobar si los objetivos planteados han sido alcanzados, si las acciones contempladas se han realizado y si en todo ello se han respetados los principios de economía, eficacia y eficiencia”, incluyendo en esta auditoría de gestión la “auditoría física” en la que se detallarían “el número de kilómetros construidos, el número de ancianos atendidos las actividades deportivas organizadas” (Alzola, 1997).



Veinte años después del artículo de Alzola la Ley 9/2017 de Contratos del Sector público, en su apartado 1. Objeto y finalidad incluye la “mayor y mejor eficiencia en la utilización de los fondos públicos”, como uno de los principios rectores, con una modificación clara respecto a su norma antecesora, el 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 citaba la “eficiencia en la contratación”, más centrada en la forma y no tanto al fondo de la misma. Este concepto de “mayor y mejor eficiencia” es fácil de entender pero difícil de regular al aparecer la autonomía de las entidades que forman parte del sector público, y es posible quedarse en el cumplimiento de la Ley de Contratos y normativa contable.

Parece lógico que en la prestación de servicios públicos debe redundar en el mayor beneficio para el ciudadano, la organización interna de las administraciones y en general que las mismas buscarán la eficiencia, aunque son conceptos interpretables y que en función del interlocutor puede tener distintas aceptaciones. Algunos OCEx han denunciado actuaciones impropias de las entidades fiscalizadas, en las que según estos se incumple este criterio de eficiencia, pero son de aplicación los límites de autonomía citados al principio del artículo por lo que la interpretación puede ser distinta.

Una vez superados los controles clásicos de las administraciones públicas (auditoría contable y contratos del sector público) entraríamos en la auditoría operacional, también

denominada de rendimiento o de gestión. Analizando los efectos de la Ley de Transparencia de 2013 Josep Viñas Xifra realiza un análisis de la auditoría operativa, indicando que “en los últimos años, ha intentado despegar pero que se ha encontrado con numerosos problemas prácticos por varios motivos, entre otros por la desconfianza institucional de algunos gestores públicos respecto a los organismos de control externo, por la escasa tradición en diseñar los presupuestos por objetivos y programas, y por la escasa dotación técnica y humana de dichos organismos” (Viñas Xifra, 2018). Para Viñas Xifra esta auditoría operativa debe centrarse en la evaluación de resultados, aunque en 2018 consideraba que “la incorporación de una sistemática evaluación de programas en dichas instituciones es todavía incipiente y no permite llegar a ser una herramienta para la mejora de la gobernanza”.

Los autores citados utilizan de forma genérica el concepto de auditoría operativa, y es válido para los conceptos que aquí planteamos aunque parece más adecuado el concepto de auditoría técnica como un paso adelante respecto de la operativa. Considerando que el fin de ambas es comprobar el funcionamiento de las tres Es (economía, eficiencia y eficacia) podemos expresar la diferencia se debe a que mientras que la auditoría operativa se centra en el cumplimiento global de los hitos y objetivo marcados, la auditoría técnica daría un paso además para garantizar que la administración contratante elige realmente la mejor opción disponible y que los importes gastados se adecúan a estos objetivos.





Así siguiendo con el ejemplo de generación de energía renovable marcada por los Fondos Next Generation tendríamos por ejemplo que la auditoría operativa garantiza que los fondos obtenidos se emplean en el objetivo citado (formento de las fuentes renovables en detrimento de las fósiles); la auditoría técnica deberá garantizar que se eligen las mejores tecnologías disponibles, que los proyectos técnicos tienen la calidad suficiente, que los precios de combustibles utilizados en los cálculos de viabilidad son correctos o que la reducción de energía obtenida es consistente con el importe desembolsado. En idénticas líneas tendríamos la aplicación de ratios para las actuaciones públicas (coste anual por

alumno en una universidad o centro educativo público, coste por noche de hospitalización, metro cuadrado construido en un edificio docente, administrativo o asistencial...) midiendo la calidad de lo contratado, para lo que es imprescindible la colaboración de un especialista no auditor en el sector (por ejemplo un gestor docente, un gestor sanitario o un arquitecto). La auditoría técnica es la herramienta adecuada para continuar la función fiscalizadora del OCEX más allá de los requisitos tradicionales, aunque la complejidad es muy elevada, ya que exige primero una regulación clara y después disponer de personal facultativo más allá de los tradicionales auditores expertos en el ámbito jurídico o económico.

Figura 3. Evolución de la auditoría en OCEX



Fuente: Elaboración propia.

Como claro ejemplo de la complementariedad entre la auditoría operativa y la técnica tenemos la evaluación objetiva de la necesidad de realizar el gasto (una obra, un suministro, un servicio...) es decir dilucidar si éste se corresponde a una necesidad real (que sería comprobado por la auditoría operativa) y si una vez que se decide acometer el gasto se opta por la solución más adecuada (que sería comprobado por la auditoría técnica). Esta función de control podría lindar con la autonomía de cada administración a la hora de decidir el gasto, pero también tenemos que después de cuarenta años de democracia han sido muchos los proyectos faraónicos sin uso por parte de gobernantes públicos, museos, centros sociales o bibliotecas que sin tener ningún uso pasan desapercibidos, y además sin responsabilidades penales para el decisor, por lo que es necesario implantar un procedimiento de control real que garantice el buen uso de los recursos público disponibles.

La auditoría técnica sería un instrumento fundamental a la hora de garantizar que la función pública optimiza los recursos disponibles, entrando en todo tipo de campos, y en particular al cumplimiento de las exigencias técnicas de suministros

y servicios, y por supuesto de obras. En este ámbito el número de leyes y reales decretos que se deben cumplir son muy elevados y dispares, y sería imposible que un auditor generalista de un OCEX los conozca en profundidad, por lo que en muchos casos no reciben la atención necesaria.

Al hablar de los contratos públicos identificamos los servicios, obras y suministros, así sus variantes (contrato de concesión, mixtos...). En todos estos casos la fiscalización por parte de los organismos de control externos se realiza a posteriori, centrada en el cumplimiento de los requisitos tradicionales (contable y en materia de contratos), y adicionalmente en el ámbito operativo, pero vinculado a la consecución de unos hitos y objetivos.

Parece claro que entre los diferentes contratos de las administraciones las obras y sus concesiones son los más proclives a la auditoría técnica. En estos contratos existe un control interno a cargo de los funcionarios públicos (arquitectos, aparejadores, ingenieros e ingenieros técnicos) pero no existe un control posterior de la eficiencia del gasto a posteriori como norma general. La Ley 9/2017

exige la perfección de los contratos y un elevado control interno en forma de replanteo previo, certificaciones parciales y documentación final de obra (certificación de obra, inspecciones por organismo de control autorizado...) pero los OCEx no disponen habitualmente de los medios para comprobar la documentación técnica. La existencia de modificaciones, liquidaciones y en general cambios respecto a los proyectos originales puede ser un indicio significativo de irregularidades (aunque no siempre existen conductas ilegales) pero debería ser imprescindible que en estos casos el personal del OCEx disponga del apoyo suficiente para comprobar que la administración pública ha puesto los medios necesarios para garantizar la eficiencia a la hora de acometer las mismas. Es función de la administración licitadora verificar la calidad de la obra con los técnicos propios y externos que forman la dirección facultativa, pero en un mundo complejo con ofertas a pérdidas, obras por procedimiento de emergencia o urgencia es realmente difícil llevar un control objetivo; un problema serio es que en la construcción siempre existirán cambios respecto al proyecto original (incluso cuando éste es excelente), además la construcción y las instalaciones son un mundo muy competitivo en el que los precios de adjudicación son demasiado ajustados y a menudo el cumplimiento exacto de los pliegos es inviable, por lo que será un delicada función de los OCEx marcar el límite entre una prestación defectuosa y una irregular. No obstante hay casos claros en los que las modificaciones, ampliaciones y sobre el proyecto original exigen una intervención clara, aunque en la documentación cumpla los criterios formales en cuanto a la normativa contable, de contratos e incluso operativa.

En las obras existe un doble control por parte de los funcionarios públicos (o técnicos externos contratados), por un lado el control técnico a cargo de la dirección facultativa (es decir que la obra está correctamente ejecutada y el importe se corresponde al trabajo realizado) y por el otro administrativo, con los sucesivos trámites a los que obliga la normativa de contratos. La auditoría operativa justifica la vinculación entre la actuación y el objetivo final y en muchos casos es una obviedad (por ejemplo un colegio redundará en la mejora de la educación, una instalación renovable en la disminución de Gases de Efecto Invernadero o un nuevo centro hospitalario en la mejora del sistema sanitario), pero es necesario un paso adelante para garantizar el cumplimiento de las tres Es que habitualmente queda como una fase pendiente; además de la comprobación previa (si la solución adoptada es la más adecuada) este cumplimiento adicional debería verificar el resultado de la actuación, es decir que el número de unidades facturadas se corresponden a las previstas inicialmente, que las modificaciones de contrato están justificadas, que las ampliaciones no debían ser licitadas mediante otros contratos independientes o



que las partidas que forman parte de la factura se ajustan al presupuesto, y en general que no hay desviaciones importantes respecto a las actuaciones previstas (ni significativas ni no significativas).

Las cuantías del resto de contratos (servicios, suministros, mixtos...) suelen ser menores a las obras, aunque evidentemente también exigen una revisión técnica adicional. Suponiendo que estos gastos sí se corresponden a una necesidad real el problema puede surgir en la inexistencia de una documentación técnica tan estricta como la de las obras, y que el control de gasto se limita a un documento de aprobación del pago, sin entrar en la calidad de los servicios o que los suministros se ajustan exactamente al pliego de condiciones particulares.

## Conclusiones

Históricamente la labor fiscalizadora de los OCEX se centraba habitualmente en el control documental de las cuentas, verificando el cumplimiento de las normativas contables y de contratos del sector público, pero la incorporación de nuevas exigencias a lo largo de este siglo XXI exige un paso adelante en cuanto a transparencia, economía, eficiencia o eficacia,

para lo que este artículo propone como herramienta a utilizar la auditoría técnica.

La auditoría operativa es una herramienta ya conocida desde hace décadas, y sirve como primer paso para garantizar que la actuación (obra, suministro o servicio) se ajusta a los objetivos buscados mediante un sistema de control genérico a cargo de auditores generalistas mientras que la auditoría técnica serviría para dar un paso adelante, y que por parte de especialistas (ingenieros, arquitectos, economistas, gestores docentes, gestores sanitarios...) se confirme que se han adoptado las mejores soluciones técnicas para cumplir el objetivo, y que la ejecución se ajusta a la planificación inicial de la misma. En particular estos criterios serían aplicables de forma inmediata a obras, y de forma sencilla se pueden extrapolar a servicios o suministros, donde el objeto del contrato se ajusta a los objetivos del mismo.

Aunque existe una fase de control interno por parte de la administración pública que ejecuta la actuación (obra, servicio o suministro) es necesario un control a posteriori por parte de un organismo de control externo, así cualquier gasto de una administración pública además de ser fiscalizado en los aspectos tradicionales (contable,



normativa de contratos y ahora operativo) se debería realizar un análisis completo del mismo, tanto antes de realizarse el gasto (que asegure que se opta por la mejor solución posible) y después de la ejecución del mismo, y no debería ser suficiente la simple aprobación administrativa de la factura sino exigir una fiscalización mediante una auditoría técnica posterior, mucho más compleja que la financiera o en materia contractual, pero es obvio que en muchas disciplinas (aquí se hace especial referencia a la construcción) es necesario comprobar los gastos que ésta implica, para lo que se deberá recurrir a facultativos especialistas que complementen el trabajo.

## Bibliografía

- Alzola Martínez de Antoñana, A. (1997). Técnicas de auditoría pública. Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo, nº12, 1997, 59-62
- Cordero Aparicio, J. M. (2022). Auditor operativo vs Evaluador de políticas públicas. Auditoría pública: revista de los Órganos Autónomos de Control Externo, (79), 102-115.
- Fernández Llera, R. (2020). Buen gobierno local y rendición de cuentas en España. RETOS. Revista de Ciencias de la Administración y Economía, 10(19), 29-44.
- Medina Guijarro, J. & Pajares Giménez, J. (2011). La función de enjuiciamiento contable del Tribunal de Cuentas como su «propia jurisdicción» en la historia y en la Constitución Española. Revista Española de Control Externo.
- Núñez Barrios, E. D. (2013). Análisis dinámico de la rendición de cuentas de las comunidades autónomas y los organismos de control externo. Tesis Doctoral. Universidad Complutense de Madrid. Disponible en <https://eprints.ucm.es/id/eprint/21005/>
- Peña Ochoa, A. (2018). Los órganos de control externo autonómicos y sus relaciones con el tribunal de cuentas en el marco de la Constitución Española de 1978. Revista española de control externo, 20(60), 263-273.
- Ruiz Fonticiella, M. T. (2005). La auditoría operativa de gestión pública y los organismos de control externo (OCEX): El caso español. Innovar, 15(25), 120-137.
- Ruíz García, E. (2004). Rendición de cuentas y control externo. Revista española de control externo, 6(17), 142-162.
- Salcedo Izu, J. S. (1981). El sistema fiscal navarro en la Cámara de Comptos Reales. Príncipe de Viana, 42(163), 617-640.
- Velasco Caballero, F. (2021). Aplicación del régimen administrativo especial de los fondos Next Generation EU a las entidades locales. Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica, (16), 33-52.
- Viñas Xifra, J. (2018). La transparencia y el control en el sector público: ¿hacia un cambio en la auditoría. Auditoría Pública, (71), 33-40.
- Whittington, R.; Pany, K. (2000). Auditoría.

