



Importancia de las provisiones para responsabilidades en las administraciones públicas. Dificultad de su cuantificación

Silvia Pérez Menéndez

Auditora

Mirta García Rosa

Letrada

Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias

Revista Auditoría Pública nº 82

Julio - diciembre 2023. Páginas: 180-193

Resumen: El marco conceptual de los diferentes planes generales de contabilidad vigentes en la normativa coincide en señalar, como característica fundamental de la información financiera, la relevancia y la fiabilidad. Tras un estudio de diversos informes de fiscalización publicados por los OCEX respecto de las cuentas generales de sus administraciones correspondientes, se ha podido extraer una práctica generalizada en todos ellos, que es la ausencia de aspectos que, siendo de gran relevancia económica para las administraciones públicas, no constan reflejados adecuadamente en los estados financieros ni, en su caso, informados en las memorias. El artículo trata concretamente sobre información en materia de pasivos contingentes y provisiones.

En este sentido, la realidad del funcionamiento de las administraciones públicas y su sometimiento pleno a derecho implica que la mayor parte de los actos y acuerdos adoptados por las mismas son susceptibles de ser recurridos mediante procedimientos contencioso-administrativos. En numerosas ocasiones, estos procedimientos tienen desenlaces con importantes repercusiones económicas para las arcas públicas que debe-

Abstract: The conceptual framework of the different General Accounting Plans in coincide in pointing out relevance and reliability as a fundamental characteristic of financial information. After a study of various audit reports published by the OCEX regarding the General Accounts of their corresponding administrations, it has been possible to extract a general practice in all of them, which is the absence of aspects that, being of great economic relevance for public administration are not adequately reflected in the financial statements. The article deals specifically with information on contingent liabilities and provisions.

In this sense, the reality of the functioning of public administrations and their full submission to law implies that most of the acts and agreements adopted by them are susceptible to being appealed through contentious-administrative procedures. Often these procedures have outcomes with important economic repercussions for the public coffers that should be reported in the General Accounts of each administration.

rían ser, cuanto menos, informados en las cuentas generales de cada administración.

Por ello, en el ámbito público donde la contabilidad financiera no siempre se sitúa en el mismo plano que la propia ejecución presupuestaria, cobra especial importancia la aplicación sistemática y regular de todos los principios y criterios contables, en aras a que sus cuentas anuales muestren la imagen fiel y suministren información real del uso que la entidad ha hecho de los recursos que le han sido confiados.

El presente artículo aborda la importancia de reflejar en contabilidad los pasivos para cubrir las eventuales responsabilidades que pudieran declararse fruto de los procedimientos judiciales en curso y las dificultades que a la administración se le plantean para llevar a cabo una estimación fiable de su cuantificación.

Palabras Clave: Auditoría pública/Información contable/contingencias/provisiones/auditoría financiera.

Therefore, in the public sphere where financial accounting is not always placed on the same level as budget execution itself, the systematic and regular application of all accounting principles and criteria takes on special importance, so that their annual accounts show the faithful image and provide real information on the use that the entity has made of the resources entrusted to it.

This article addresses the importance of reflecting liabilities in accounting to cover possible liabilities that could be declared as a result of ongoing legal proceedings and the difficulties that the administration faces in carrying out a reliable estimate of their quantification.

Keywords: Public Audit/ accounting Information/ contingencies/ provisions/ financial audit.



1. Provisión para responsabilidades

Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. Los diferentes planes generales de contabilidad (PGC), sin perjuicio de su ámbito de aplicación, especifican que se han de reconocer como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán.

Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago. La razón puede ser una disposición legal, contractual o por una obligación implícita o tácita. Una obligación implícita es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

- Debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades.
- Como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

A la hora de hablar de posibles responsabilidades futuras hay que distinguir dos posibilidades: Si una obligación surgida a raíz de sucesos pasados no es probable, sino solamente posible y depende de la ocurrencia o no de algún evento incierto en el futuro, nos encontraremos con una contingencia. Las contingencias no figuran en el balance de situación, pero sí

en la memoria. En caso contrario, se consideran provisiones y figurarán en el pasivo del balance de situación.

1.1 Cuentas contables y movimientos

El PGC recoge expresamente una serie de cuentas en relación con las provisiones: 140. Provisión para retribuciones y otras prestaciones al personal; 141. Provisión para impuestos; 142. Provisión para otras responsabilidades; 143. Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado; 145. Provisión para actuaciones medioambientales; 146. Provisión para reestructuraciones; y 147. Provisiones por transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio.

El presente artículo se va a centrar en analizar la 142 "Provisión para otras responsabilidades". Esta cuenta se utiliza para registrar los pasivos no financieros surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada no incluidas en ninguna de las restantes cuentas del subgrupo 14. Concretamente, se incluyen aquí, entre otras, las procedentes de:

- Litigios en curso.
- Indemnizaciones.
- Obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la administración.

A diferencia de las provisiones por correcciones valorativas (bien por depreciación reversible de bienes constitutivos del balance de la entidad o por riesgo posible de insolvencia parcial o total de deudores de la entidad) que se integran en el activo del balance compensando el elemento al que hacen referencia, estas provisiones se ubican siempre en el pasivo y no implican corrección valorativa sino una obligación de pago futura, cierta o probable.

Gráfico 1. Movimiento de la cuenta contable 142

Cargos	Abonos
<ul style="list-style-type: none"> - Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago. 	<ul style="list-style-type: none"> - Al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», que correspondan.
<ul style="list-style-type: none"> - Por el exceso de la provisión, con abono a la subcuenta 7952, «Exceso de provisión para responsabilidades». 	<ul style="list-style-type: none"> - Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a la cuenta 660, «Gastos financieros por actualización de provisiones».

Cuando la cancelación de este tipo de provisión se prevea en el corto plazo se traspasará a la cuenta 5292. Provisión a corto plazo para otras responsabilidades.

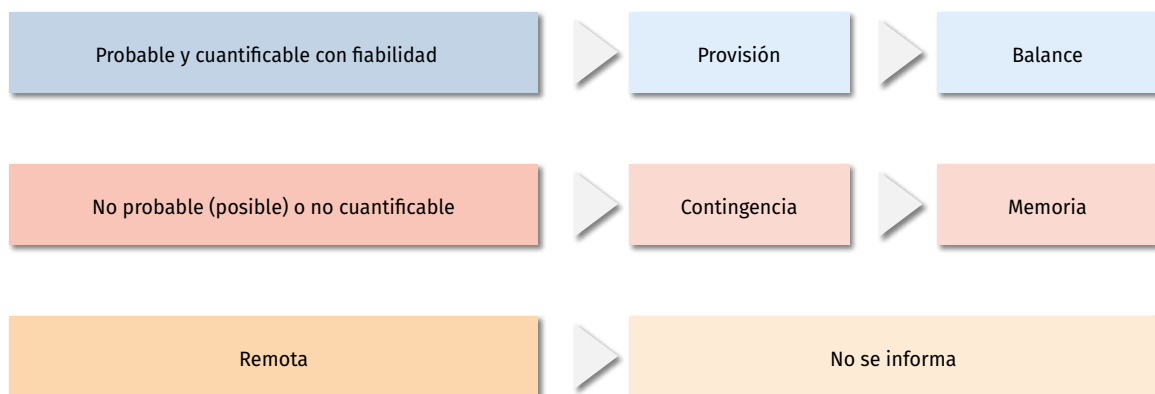
1.2 Requisitos y criterios para dotar provisiones por responsabilidades

La norma de registro y valoración 15ª Provisiones y contingencias del PGC establece que, de acuerdo con la información disponible en cada momento, las provisiones se valorarán en la fecha de cierre del ejercicio, por el valor actual de la mejor estimación posible del importe necesario para cancelar o transferir a un tercero la obligación. Los requisitos que hay que tener en cuenta en la valoración del tratamiento de la información disponible son:

- Obligación presente consecuencia de un acontecimiento pasado.
- Que sea probable.
- Que genere un gasto futuro.
- Pueda hacerse una estimación fiable de esta obligación.

Cuando se el caso de que existiendo una obligación presente que provenga del pasado, pero no sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos para cancelarla o, siendo probable, no se pueda hacer una estimación fiable de su importe, no será necesario provisionar, pero se debe informar en la Memoria y tratarse como pasivos contingentes. El siguiente gráfico recoge los tres escenarios posibles:

Gráfico 2. Escenarios ante las características de la información



1.3 Criterios para dotar la provisión para responsabilidades

Las instrucciones de contabilidad de cierre del ejercicio aprobadas por administración pueden definir aún más los criterios para dotar la provisión para responsabilidades.

En su caso, a criterio de las ponentes, consideramos convenientes con el fin de primar la prudencia:

- Provisionar todos los procedimientos judiciales en los que ha recaído sentencia provisional (aunque no firme) condenatoria.
- Para los procedimientos en curso sin resolución provisional, se toma como elemento primordial el criterio de las unidades de régimen jurídico correspondiente.

En todos los casos incluir también los importes correspondientes a intereses y costas. Es importante diferenciarlos de

los importes debidos por sentencias firmes, que ya deben registrarse como acreedores. Es por ello por lo que pueden existir algunas provisiones dotadas sin que haya recaído sentencia, siguiendo el criterio del gestor y, en su caso, con una discusión con el auditor de los criterios utilizados para ello.

2. Metodos de estimación. Dificultad en su cuantificación

La dificultad en la cuantificación del riesgo derivado del litigio es muy variable, en función de varios aspectos: el momento procesal, el ámbito material, la duración del pleito, el contenido del expediente en el que se basa y la propia incertidumbre asociada a la judicialización. Esto está relacionado con las dificultades de la propia ejecución de la sentencia, en muchas ocasiones asociadas a dificultades presupuestarias.

2.1 Obstáculos para la ejecución de la sentencia asociados a dificultades presupuestarias

La ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa (en adelante LJCA), se ha preocupado de evitar que la indisponibilidad presupuestaria sea un obstáculo para la ejecución de las sentencias. Así, el artículo 106 señala que, cuando la administración es condenada a pagar una cantidad líquida, el órgano encargado de su cumplimiento acordará el pago con cargo al crédito correspondiente de su presupuesto, que tendrá siempre la consideración de ampliable. Si para el pago fuese necesario realizar una modificación presupuestaria, deberá concluirse el procedimiento correspondiente dentro de los tres meses siguientes al día de notificación de la resolución judicial. A esta cantidad se añadirá el interés legal del dinero, calculado desde la fecha de notificación de la sentencia dictada en única o primera instancia. Así mismo, transcurridos tres meses desde que la sentencia firme sea comunicada al órgano que deba cumplirla, la autoridad judicial, si aprecia falta de diligencia en el cumplimiento, podrá incrementar en dos puntos el interés legal a devengar. Pero ni siquiera esto es definitivo, pues también prevé el apartado 4 del mismo artículo la posibilidad de que la autoridad judicial, oídas las partes, resuelva sobre el modo de ejecutar la sentencia en la forma que sea menos gravosa para la hacienda pública, en aquellos casos en los que su cumplimiento pueda producir trastorno grave a la misma.

Se trata de un pago presupuestario y que, por ser gasto corriente, no puede financiarse con una operación de crédito, siendo necesario que exista consignación presupuestaria (para el ámbito local artículos 173. 1 y 4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la ley de haciendas locales).



En cualquier caso, no puede desconocerse que la administración, además de acometer numerosos trámites presupuestarios, contables y de control del gasto y sostenibilidad presupuestaria para la ejecución de una sentencia, por clara que sea, debe también enfrentarse a la existencia de graves desfases o dificultades de tesorería, que, sobre todo en el ámbito local, chocan con la obligación debida de prestación de servicios públicos básicos.

La LJCA en su artículo 103.4 considera nulos de pleno derecho aquellos actos y disposiciones contrarios a los pronunciamientos de las sentencias, que se dicten con la finalidad de eludir su cumplimiento. El legislador se adelanta así a la tentación del gestor de dictar un nuevo acto diferente formalmente, pero muy similar en el fondo del invalidado por sentencia firme.

En otros casos, el pronunciamiento judicial condenatorio obliga a la administración a la realización de una determinada actividad o a dictar un acto con contenido económico.

Las sentencias condenatorias en temas de personal son claros ejemplos de situaciones en las que la administración se atrinchera en limitaciones presupuestarias para no ejecutar aquellas resoluciones que la condenan a la dotación de más plazas sin partida presupuestaria. Sin embargo, el Tribunal Constitucional (véase SSTC 32/1982 o 294/1994) sentó la prevalencia del derecho fundamental a la ejecución

de sentencia sobre la legalidad presupuestaria, proscribiendo las excusas y demoras para eludir las consecuencias del fallo, con contundentes afirmaciones como: *“Y claro es que un Estado de Derecho no puede desconocer una situación jurídica perfecta o una obligación legalmente contraída por el mero hecho de que no exista crédito presupuestario.”*

Otro ejemplo sería la situación de aquellos pronunciamientos que, siendo definitivos, establecen garantías para responder de indemnizaciones en caso de incumplimiento. Es el caso incluido en el artículo 108.3 LJCA, en el que se prevé esta cautela para aquellos casos en los que la administración sea condenada a la demolición de un inmueble y a la reposición a su estado de la realidad física alterada. En estos casos, la dotación económica se adelanta a la ejecución propiamente dicha, que suele dilatarse en el tiempo por la burocracia asociada al ámbito urbanístico.

2.2 Criterios para la cuantificación del riesgo derivado de la responsabilidad de la administración

Para el cálculo de la indemnización derivada de responsabilidad administrativa, la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de régimen jurídico del sector público (en adelante LRJSP), en su artículo 34, nos remite a los criterios de valoración establecidos en:



- La legislación fiscal (artículos 10 a 25 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, de impuesto sobre el Patrimonio; artículos 40 a 43 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos de sociedades sobre la renta de los no residentes y sobre el patrimonio; artículo 17 de la ley de sociedades).
- La legislación de expropiación forzosa (artículos 24 a 47 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 sobre expropiación forzosa, en adelante LEF).
- Las demás normas aplicables, ponderándose, en su caso, las valoraciones predominantes en el mercado.
- En los casos de muerte o lesiones corporales se podrá tomar como referencia la valoración incluida en los baremos de la normativa vigente en materia de seguros obligatorios y de la Seguridad Social.

La cuantía de la indemnización se calculará con referencia al día en que la lesión efectivamente se produjo, sin perjuicio de su actualización a la fecha en que se ponga fin al procedimiento de responsabilidad con arreglo al Índice de Garantía de la Competitividad, fijado por el Instituto Nacional de Estadística, y de los intereses que procedan por demora en el pago de la indemnización fijada, los cuales se exigirán con arreglo a lo establecido en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, o, en su caso, a las normas presupuestarias de las comunidades autónomas.

Por otro lado, cuando las administraciones públicas actúen, directamente o a través de una entidad de derecho privado, en relaciones de esta naturaleza, su responsabilidad se exigirá según lo previsto en los artículos 32 y siguientes, incluso cuando concorra con sujetos de derecho privado o la responsabilidad se exija directamente a la entidad de derecho privado a través de la cual actúe la administración o a la entidad que cubra su responsabilidad (artículo 35 LRJSP).

La complejidad para la estimación se agrava cuando, en consonancia con el Tribunal Supremo, Sala Tercera del Tribunal Supremo en su Sentencia nº 99/2021, debemos tener en cuenta que, reclamada una indemnización en vía administrativa en evaluación de responsabilidad patrimonial, puede dicha cuantía modificarse en vía judicial en cuanto responda a los mismos hechos y causa de pedir, sin incurrir por ello en desviación procesal.

En definitiva, si bien las reglas para el cálculo de la indemnización derivada de una sentencia desfavorable para la administración están claras, no es tan fácil poder llegar a una cuantía determinada, pues son varios los factores que influyen en su determinación definitiva: ¿es posible identificar

el riesgo jurídico? ¿resulta homogéneo este riesgo entre los distintos sectores del ordenamiento? ¿es la condena en costas más frecuente en algunos procedimientos? ¿existe una mayor tasa de estimación en función del tipo de asunto?

2.3 Ejemplos y herramientas predictivas para calcular una estimación

En el ámbito jurídico comienzan a proliferar las herramientas de predicción que, a partir de la abundante información disponible, estiman la probabilidad del sentido de los fallos judiciales (Legal Data, Jurimetría, ...). Debemos partir de que estas herramientas no concluyen sobre la solución más acertada en Derecho, sino que únicamente abordan la probabilidad de éxito y el coste asociado a la judicialización del proceso. Rastrear en minutos millones de sentencias en busca de patrones relacionados con un pleito y calculan el resultado más probable de la sentencia, el tiempo que tardará el juez en resolver y la probabilidad de ganar la apelación en la Audiencia.

Entre otras, el Centro de Investigación sobre Justicia Administrativa de la Universidad Autónoma de Madrid (CIJA-UAM) desarrolla una investigación interdisciplinar de base empírica caracterizada por transformar conceptos jurídicos en variables susceptibles de valoración mediante técnicas de análisis cuantitativo de datos. La principal contribución es la de generar información de libre acceso y susceptible de ulterior análisis para un mayor conocimiento de los mecanismos para mejorar la acción de gobierno.

Por otro lado, estas herramientas permiten, no sólo estimar el resultado favorable o desfavorable del litigio sino calcular su coste y/o el riesgo. Estos sistemas funcionan con algoritmos, por lo que en función de su diseño el resultado podrá ser uno u otro, pero, en cualquier caso, deberán incluir las normas de cálculo a las que remite el artículo 34 de la LRJSP.

Las herramientas predictivas en el ámbito jurídico son prometedoras, pero su alcance dependerá de la integración de variables específicas en los procesos de decisión jurídica. No es difícil aventurar cuales son las principales dificultades del uso de estas herramientas: entre otras:

- La necesidad de mantener constantemente alimentada la base de datos, la dificultad de que la selección de la muestra sea de casos comparables.
- El margen de discrecionalidad del juez (es mucho más sencillo cuando se usan en potestades regladas de la Administración).
- La particularidad de cada procedimiento (por la práctica de la prueba, por ejemplo).



3. Análisis sobre provisiones y contingencias en las cuentas generales

3.1 En el ámbito autonómico

Para comprobar la utilización de esta cuenta por el conjunto de administraciones, hemos acudido a los informes de fiscalización de las cuentas generales realizados por los doce OCEX que tenían informes de las cuentas generales de los ejercicios 2020 o 2021 (se excluye la Cámara de Cuentas de Castilla-La Mancha que, a fecha de elaboración del estudio, aún no tenía informes publicados. De los dos ejercicios anteriores, se ha escogido el último publicado a fecha de elaboración del artículo).

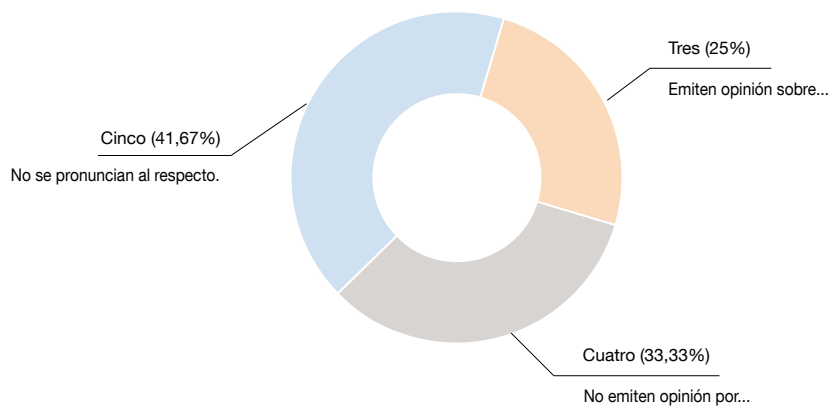
De la revisión de los doce informes procede destacar las siguientes conclusiones:

- **En primer lugar**, no es unánime la utilización de esta cuenta contable pese a la importancia demostrada de la misma, especialmente en el ámbito público. De hecho, de los doce informes de cuentas generales consultadas, ocho (66,67 %) tienen dotada esta provisión o informan de ella en la memoria. Las cuatro restantes, de la información disponible en los informes no consta que dispongan de saldo en la cuenta ni de su utilización porque se mencionan específicamente en el informe.
- **En segundo lugar**, el alcance del trabajo de los auditores es muy heterogéneo en cuanto a extensión, contenido y resultados en cada uno de los informes de cuentas generales consultados. Así, de los doce informes, cinco (41,67 %) no se pronuncian al respecto ni emiten ningún tipo de juicio u opinión sobre posibles pasivos contingentes. De los siete restantes, cuatro lo hacen manifestando una limitación al alcance porque la información obtenida durante la fiscalización no resulta suficiente ni adecuada para poder estimar razonablemente las responsabilidades probables derivadas de estos. Es decir, agregando ambos casos, un 75% del total de los informes consultados, bien sea por falta de información, bien sea por otras causas, no concluye sobre este tipo de pasivos o contingencias pese a la frecuencia con la que se dan y los importantes desenlaces económicos que, en ocasiones, pueden llegar a tener para las arcas públicas.

Gráfico 3. Información en las cuentas generales sobre la cuenta contable 142

Saldo en la cuenta 142	No tienen saldo ni información
Cuenta general de:	Cuenta general de:
- Comunidad de Madrid	- Galicia
- Aragón	- Castilla-León
- Andalucía	- Navarra
- Cataluña	- Principado de Asturias
- Islas Baleares	
- Islas Canarias	
- Comunidad Valenciana	
- País Vasco	

Gráfico 4. Opinión de los OCEX respecto las provisiones y contingencias





De la lectura de los informes, se podrían citar como dos ejemplos de opinión sobre la razonabilidad de la estimación de la provisión:

El informe de la cuenta general de 2021¹ de la Cámara de Cuentas de Madrid llega a calcular la sobrevaloración de la provisión a largo plazo para responsabilidades consecuencia de diversos errores en la dotación. Este OCEX incluye lo que se considera una buena práctica al respecto y es que, según el informe, “desde 2016 se implantó en la Comunidad de Madrid un nuevo sistema de información mensual de los procedimientos judiciales que puedan comportar obligaciones económicas para la Comunidad, que supone el envío mensual del denominado Anexo IV “Seguimiento de sentencias. Dicha información constituye la base de los importes estimados como posibles pasivos en relación con los procedimientos judiciales que se anotan en contabilidad, si bien para el cálculo de la provisión, en el caso de procedimientos pendientes de sentencia, debiera efectuarse un análisis individualizado de los casos más significativos para estimar la salida de fondos previsible teniendo en cuenta la naturaleza y características del procedimiento, en lugar de provisionar directamente la suma de los importes reflejados en las demandas.”

En el caso de la Cámara de Cuentas de Aragón, su informe de la cuenta general 2021² también opina sobre la información contenida en las memorias de la administración de la comunidad autónoma e indican que, siguiendo las recomendaciones de la Cámara de Cuentas, en el ejercicio 2021 incrementaron las provisiones para afrontar los litigios derivados de la jubilación forzosa de médicos y para cubrir las subvenciones comprometidas para las que no se ha dictado reconocimiento de obligación. En este último caso se aprecia cómo incluso la administración aplica las recomendaciones al respecto hechas por los auditores.

3.2 En el ámbito local

La realidad en el ámbito local es muy diferente y, al menos en el caso de los ayuntamientos de la comunidad autónoma del Principado de Asturias (donde en este caso se ha acotado el estudio), los porcentajes de utilización de estas cuentas son prácticamente insignificante, no llegando a representar ni el 10 %.

Se ha revisado las cuentas 142 “provisión para responsabilidades de todos los ayuntamientos asturianos que han rendido cuentas a la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias desde el ejercicio 2015 hasta 2021 (ambos inclusive), obteniendo los siguientes resultados:

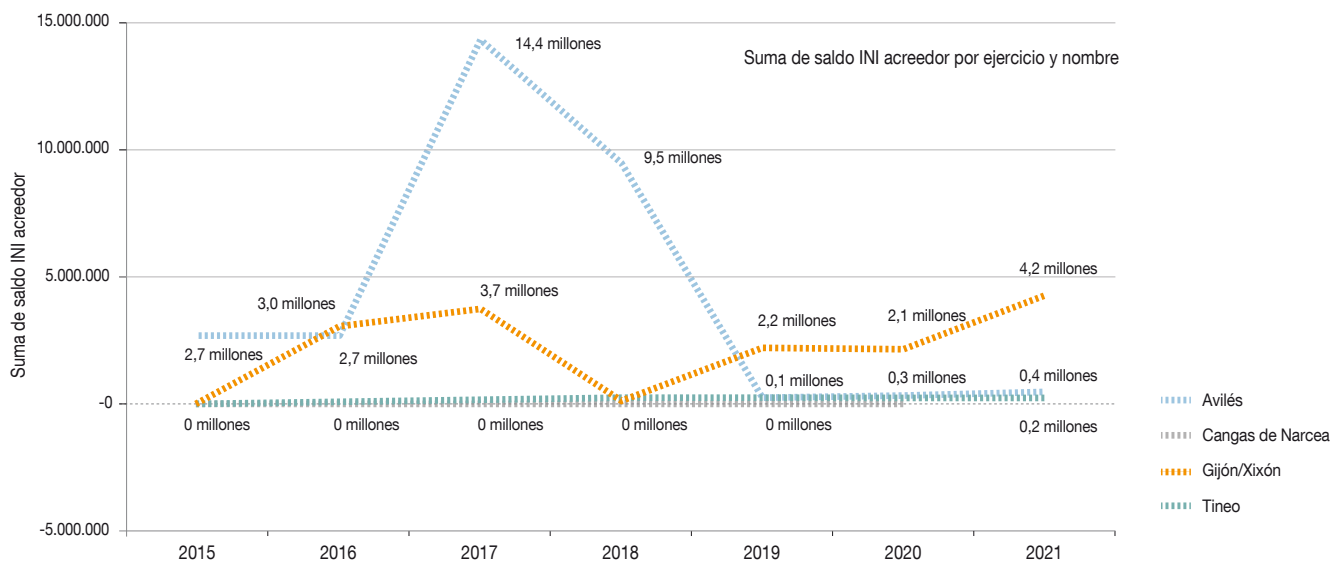
Tabla 1. Cuentas rendidas de ayuntamientos asturianos con saldo en la cuenta 142

Ejercicio	Número de cuentas rendidas	Número de ayuntamientos con saldo 142	%
2015	78	4	5,13%
2016	76	4	5,26%
2017	76	4	5,26%
2018	74	4	5,41%
2019	75	4	5,33%
2020	71	4	5,63%
2021	62	3	4,84%

1. <http://www.camaradecuentasmadrid.org/admin/uploads/if-sellado-cta-gral-cm-2021-aprobado-cjo-30122022.pdf>.

2. https://www.camaracuentasaragon.es/wp-content/uploads/2023/02/PF2022_1_Informe-fisc.-Cta-Gral-CAA-2021.pdf.

Gráfico 5. Evolución de los saldos de las provisiones para responsabilidades



Se observa un número lineal de ayuntamientos, lo que demuestra, entre otros aspectos, la ausencia de nuevas provisiones. En cuanto a las cuatro cuentas generales que tienen dotadas provisiones en sus balances, el anterior gráfico demuestra que no en todos los casos son objeto de actualización.

Como se observa, solo dos de los cuatro tiene movimientos en el período analizado. Procede informar, además, que de los cuatro ayuntamientos que tienen saldo en sus cuentas, uno de ellos fue objeto de fiscalización específica en el ejercicio 2022, concluyendo el informe³ con dos salvedades respecto esta información. Una relativa a la infravaloración de la provisión reflejada en el pasivo del balance y otra, por falta de información relevante en la memoria.

Queda pues constatado, a juicio de las autoras, la necesidad de revisar, muy especialmente en el ámbito local, la información sobre pasivos y contingencias contenida en sus cuentas anuales.

4. Consideraciones finales y recomendaciones

A la vista de todo lo anterior, se considera oportuno plantear las siguientes recomendaciones:

4.1 Recomendaciones propuestas para las administraciones

Debería existir una comunicación fluida y periódica entre el servicio jurídico y el departamento económico de la entidad que tenga por objeto mantener actualizada la situación de los litigios en curso con el objeto de que los riesgos derivados de los mismos sean trasladados a la contabilidad de la manera más fiel posible. Sin ignorar la dificultad para hacer las estimaciones en los términos expuestos, sería recomendable que:

3. <https://sindicastur.es/informe/2023-144/#informe-definitivo>.



- Los servicios jurídicos de la administración elaboren un documento con la relación de los procedimientos judiciales en curso que sean susceptibles de derivar en una responsabilidad con contenido económico para la entidad pública.

Este documento deberá ser:

- **Íntegro:** es decir, debe contener todas las operaciones inciertas con probabilidad de generar pasivos para la entidad.
- **Exhaustivo:** además de la relación de los litigios y su situación procesal, una estimación del importe que sea susceptible de generar un menoscabo en las arcas públicas, calculado conforme a los criterios establecidos en el artículo 34 de la LRJPAC
- Estar actualizado al menos mensualmente.
- Establecer criterios sobre la dotación de provisiones de estas operaciones.
- Para facilitar la estimación, puede ser útil acudir a herramientas predictivas mediante inteligencia artificial.

4.2 Por parte de los auditores

El trabajo de auditoría debería ser diseñado y ejecutado con el alcance suficiente para permitir al equipo auditor disponer de evidencia necesaria y suficiente para opinar sobre esta información. En este sentido, cobran especial relevancia las reuniones con los servicios jurídicos en las que, sobre un documento de trabajo previamente preparado que contenga la relación íntegra de los procedimientos en curso, se pueda llegar a discutir de forma individualizada los procedimientos más significativos y estimar o predecir de una forma fiable (basada en sentencias previas, situaciones similares o incluso en casos más complejos haciendo uso de herramientas predictivas) el posible desenlace de las reclamaciones.

Asimismo, para fundamentar la opinión de auditoría, no debería ser suficiente con comprobar la estimación realizada por el ente fiscalizado como pasivo en los estados financieros, sino también hay que prestar especial atención a la información contenida en las memorias adjuntas a las cuentas generales, procurando concluir sobre su integridad y razonabilidad e indicando, en su caso y siempre y cuando se haya obtenido evidencia de la existencia de procedimientos en curso, con una salvedad en el informe.

