Fiscalización basada en riesgos. Control interno local. El modelo de madurez del control interno local como herramienta de priorización.

Juan José García Martínez
Auditor del Consello de Contas de Galicia
Área de Corporaciones Locales

Revista Auditoría Pública nº 88. Diciembre 2026. Páginas: 149-153

Resumen: Desde la adopción de las ISSAI, los órganos de control externo deben justificar con criterios técnicos qué entidades fiscalizan y por qué. Este artículo presenta un modelo de madurez del control interno local, elaborado a partir de la información declarada en la PRCEL, que permite priorizar las entidades. El modelo distingue dos operaciones: clasifica las entidades locales en cinco niveles de madurez y, de forma independiente, las ordena mediante una puntuación de riesgo ponderada según la gravedad jurídica de los incumplimientos.

Palabras Clave: control interno local; fiscalización basada en riesgos; modelo de madurez; priorización de entidades; control financiero; Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales (PRCEL).

Abstract: Since the adoption of the ISSAIs, Supreme Audit Institutions must justify with technical criteria which entities they audit and why. This article presents a local internal control maturity model, developed from the information declared in the PRCEL, which allows for the prioritization of these entities. The model distinguishes two operations: it classifies local entities into five maturity levels and, independently, ranks them using a risk score weighted according to the legal severity of the non-compliances.

Keywords: local internal control; risk-based oversight; maturity model; prioritization of entities; financial control; Accountability Platform for Local Entities (PRCEL).

1. Introducción.

El Pleno del Consello de Contas de Galicia, reunido el día 22 de diciembre de 2014, acordó por unanimidad aprobar las Normas Internacionales de Auditoría del Sector Público adaptadas por la Comisión de Normas y Procedimientos, formada por el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo (OCEX).

Estas normas, las ISSAI-ES 100 a 400, recogen los principios fundamentales de fiscalización del sector público y de las auditorías financiera, operativa y de cumplimiento. Su aprobación respondió al objetivo de unificar criterios técnicos y adaptar las directrices internacionales al sector público gallego.

Las ISSAI sitúan la identificación y valoración de riesgos en el centro de la planificación. Las guías prácticas de fiscalización de los OCEX trasladan este enfoque a cada encargo: identificar los riesgos relevantes, valorarlos y decidir qué pruebas realizar (GPF-OCEX 1315).

En nuestro trabajo, sin embargo, hay una decisión previa: qué entidades conviene fiscalizar. Una vez seleccionada una entidad, disponemos de criterios para planificar su revisión. La dificultad está en determinar cuáles de las numerosas entidades del sector público local gallego requieren atención prioritaria.

El tamaño es un criterio útil, pero no permite conocer cómo se organiza el control interno ni si funciona. Para valorar estos aspectos hemos desarrollado el modelo de madurez que se presenta en este artículo.

2. Los datos para el modelo.

El Real Decreto 424/2017 regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local en España (RCIL). El control interno de la gestión económico–financiera local comprende dos grandes bloques ejercidos por el órgano interventor: función interventora y control financiero, que se desarrolla mediante el control permanente y la auditoría pública.

La Resolución de 15 de enero de 2020 de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, la Resolución de 10 de marzo de 2020 del Pleno del Consello de Contas, así como la Resolución de 2 de abril de 2020 de la Intervención General de la Administración del Estado, establecieron la obligación de remitir periódicamente información normalizada sobre su ejercicio, información que se canaliza a través de la Plataforma de Rendición de Cuentas de las Entidades Locales (PRCEL).

La PRCEL reúne así información estructurada que podemos consultar y comparar en nuestro ámbito territorial. Esta información se organiza en dos grandes grupos:

- Un primer grupo que recoge expedientes concretos: acuerdos contrarios a reparos (ACR); expedientes con omisión de la función interventora (EOF) y anomalías en materia de ingresos (AMI), con datos, importes, causas y, cuando procede, indicación de las posibles responsabilidades.

- Un segundo grupo que recoge la encuesta anual sobre el sistema de control interno, con información estructurada sobre los medios del órgano de intervención, el sistema de control aplicado y las actuaciones realizadas.

La información disponible no se limita a los expedientes. Cada entidad declara los medios de su intervención, los instrumentos de control de los que dispone y las actuaciones realizadas. La comparación de estas respuestas nos ayuda a orientar la selección de entidades que se van a fiscalizar.

3. Por qué elaborar un modelo.

Ordenar las entidades únicamente por el número de incidencias puede inducir a error: una cifra elevada puede reflejar tanto problemas de gestión como la actividad de un interventor que los detecta y documenta.

Los ACR, los EOF y las AMI dejan constancia de actuaciones del órgano interventor. Por eso, las entidades que más expedientes comunican no son necesariamente las que menos controlan.

También merece atención el caso opuesto. Algunas entidades declaran no tener reparos, omisiones ni anomalías y, al mismo tiempo, indican que carecen de plan de control financiero y de medios suficientes. La ausencia de incidencias no permite determinar si no se han producido problemas o si el sistema no ha podido detectarlos. Por ello el modelo distingue entre la capacidad del sistema de control y los problemas que este pone de manifiesto.

4. Modelo de madurez del control interno.

El modelo de madurez desarrollado en el Área de Corpo-



raciones Locales del Consello de Contas de Galicia combina dos elementos. En primer lugar, asigna un nivel de madurez según los instrumentos de control disponibles y las evidencias de su funcionamiento. A continuación, aplica una puntuación de riesgo para ordenar las entidades dentro de cada nivel.

Así, el modelo permite describir el control interno a partir de la información declarada y seleccionar las entidades que requieren un examen más detallado.

4.1. Determinación del nivel de madurez.

La clasificación se realiza mediante un árbol de decisión. Sus condiciones se comprueban en un orden fijo: la primera que se cumple determina el nivel asignado. Cada entidad queda, por tanto, incluida en una sola categoría.

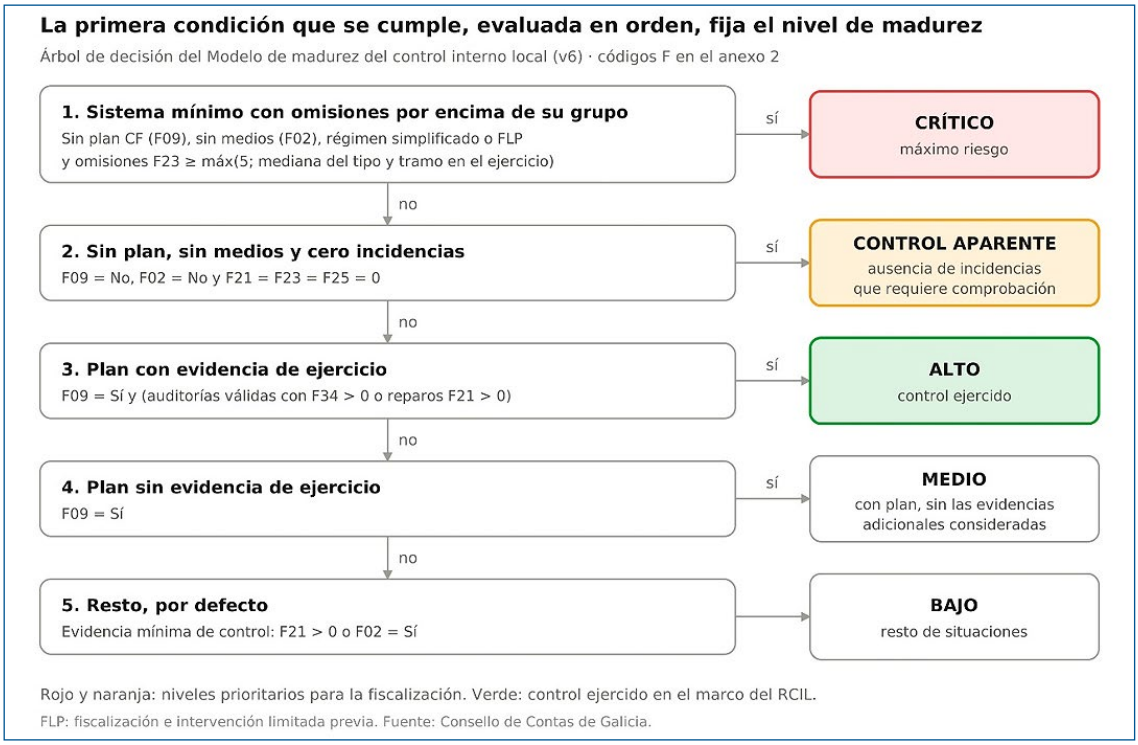
PREGUNTA PRCEL	FUNCIÓN EN EL ÁRBOL
F09. Plan de control financiero	Con plan, entra en la rama de calidad del sistema; sin plan, en la rama de riesgo estructural
F02. Suficiencia de medios	Solo actúa en la rama sin plan. Sin medios, la entidad se sitúa en la zona de mayor riesgo.
F06/F07. Régimen de control reducido	Control simplificado o fiscalización limitada previa. Abren la rama de críticos.
F13 y F34. Auditorías públicas	La evidencia de ejercicio efectivo del control financiero, siempre que la entidad tenga entes dependientes auditables.
F21/F23/F25. Incidencias	ACR, EOF y AMI.

El plan de control financiero es la condición con más peso en el árbol, porque acredita que el control financiero cuenta con un marco de planificación formal. Las entidades sin plan quedan excluidas de los niveles medio y alto. El criterio se refiere a la existencia de este instrumento organizativo y no al trabajo del interventor.

Este criterio se cuestionó en las alegaciones a nuestro informe sobre las obligaciones de remisión de información de control interno. Se planteaba si una entidad con fiscalización previa plena debía quedar por debajo de otra que dispusiera de plan de control financiero. Mantuvimos el criterio de exigir ambos controles. La función interventora y el control financiero tienen cometidos distintos, y la fiscalización previa plena no suple la falta de planificación del control financiero. Por eso, una entidad con fiscalización previa plena pero sin plan solo cumple una parte del esquema de control que establece el RCIL.

4.2. Los cinco niveles de madurez.

El gráfico muestra las condiciones de los cinco niveles de madurez y el orden en que se aplican.



Nivel crítico: Este nivel combina deficiencias estructurales con incidencias documentadas. La entidad no tiene plan de control financiero ni medios suficientes, aplica un régimen de control reducido y, no obstante, registra un número de omisiones de fiscalización superior a la mediana que se presenta en las entidades de su mismo tamaño.

Control aparente: Corresponde a entidades sin plan de control financiero ni medios suficientes y que además declaran certificación negativa en ACR, EOF y AMI.

Con la información declarada, no podemos determinar si la ausencia de incidencias se debe a la actividad de la entidad o a que estas no se detectan o comunican. De ahí que estas entidades requieran una comprobación específica.

Nivel alto: Se caracteriza por disponer de plan anual de control financiero aprobado y por presentar evidencias de que el control se ejerce efectivamente, bien mediante auditorías públicas sobre entidades auditables del perímetro, bien por la existencia de ACR.

Nivel medio: Corresponde a las entidades que tienen plan de control financiero, pero no declaran las auditorías o los ACR que permiten acceder al nivel alto. Puede tratarse de un plan todavía sin ejecutar, de uno recién aprobado o de una entidad sin incidencias ni entes dependientes auditables.

La información de la PRCEL no permite distinguir entre estas situaciones. Por tanto, la asignación de un nivel medio no implica necesariamente que el control sea insuficiente.

Nivel bajo: Es la categoría residual del árbol de decisión. Es un grupo heterogéneo (181 entidades en 2024), que recoge a las entidades que no cumplen las condiciones de los niveles anteriores. Para su interpretación conviene analizar las respuestas de cada entidad antes de atribuirle a todo el grupo unas mismas carencias.

4.3. La puntuación (score) de riesgo.

La puntuación de riesgo permite ordenar a las entidades dentro de cada nivel de madurez. Se calcula sumando distintos términos ponderados según su gravedad jurídica. Por ejemplo, cada ACR tiene un peso de uno, como unidad de referencia del modelo, mientras que los ACR con indicios de responsabilidad penal o contable tienen un peso de diez.

La puntuación agrega, entre otros, los campos relativos al número e importe de los ACR; número e importe de los EOF; los ACR, EOF y AMI con indicios de responsabilidad; los EOF con propuesta de revisión de oficio, con nulidad de pleno derecho o con informe favorable por economía procesal, así como los reconocimientos extrajudiciales de crédito asociados a estos expedientes.
A ello se suman penalizaciones por informes resumen del control interno sin plan de acción; por perímetro de entidades auditables sin cobertura de control financiero; por omisión del control pleno posterior en el régimen de fiscalización limitada, así como por rotación reciente del titular del órgano de intervención. La puntuación se normaliza por tamaño de población para poder comparar entidades de distinta dimensión.

5. Aplicación en la práctica.

La aplicación del modelo a la información recibida en la PRCEL correspondiente a los ejercicios 2023 y 2024 ofrece los siguientes resultados.

NIVEL	2023	2024
Crítico	18	17
Control aparente	60	57
Alto	37	36
Medio	20	22
Bajo	189	181
Sin remisión	65	76

Datos a 29/10/2026. Fuente PRCEL

La distribución por niveles apenas varía entre ambos ejercicios, pero destaca la permanencia de muchas entidades en una misma categoría. De las 57 clasificadas como control aparente en 2024, 46 ya pertenecían a ese grupo en 2023 y otras 8 procedían del nivel bajo.

Por ello, en las directrices técnicas de nuestro próximo informe sobre las obligaciones de remisión de información de control interno, propondremos realizar pruebas de cumplimiento sobre las entidades clasificadas como control aparente, comenzando por las 26 que tienen el puesto de interventor cubierto por concurso. Con un habilitado nacional titular, el cero absoluto de reparos, omisiones y anomalías no puede explicarse por la falta de un interventor cualificado.

6. Conclusión.

El modelo utiliza la información de la PRCEL para distinguir las carencias del sistema de control de las incidencias declaradas y orientar la selección de entidades que deben fiscalizarse. La situación de cada una habrá de acreditarse mediante un examen específico. Como primer paso, proponemos realizar pruebas de cumplimiento sobre las entidades clasificadas como control aparente.

Referencias normativas y técnicas.

- Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
- Resolución de 15 de enero de 2020, de la Presidencia del Tribunal de Cuentas, sobre la remisión de información relativa al ejercicio del control interno de las entidades locales.
- Resolución de 10 de marzo de 2020 del Pleno del Consello de Contas, por la que se aprueba la instrucción relativa a la remisión de información del ejercicio del control interno de las entidades locales de Galicia.
- Resolución de 2 de abril de 2020, de la IGAE, sobre el informe resumen, las discrepancias y la remisión de información contable e informes de auditoría.
- ISSAI-ES y NIA-ES: principios fundamentales de fiscalización del sector público y normas técnicas de auditoría adaptadas.
- GPF-OCEX 1315 (Revisada), Identificación y valoración del riesgo de incorrección material.