

# Tendencias del control interno en la Administración Local

**Enrique Barreres Amores**

*Jefe de Servicio de Contabilidad y Control Financiero de la Excma. Diputación de Alicante*

**Joan Pàmies Pahí**

*Socio de Faura - Casas, Auditores - Consultores*

## **I. Orientación estratégica del Control Interno**

En los últimos decenios, distintos ámbitos sociales han venido requiriendo a las Administraciones Públicas la adopción de modelos organizativos y de gestión que permitan superar el clásico modelo burocrático, estigma del sector público.

Las Entidades Locales no han sido ajenas a estas demandas propiciando con este fin reformas en sus estructuras y en sus procesos. Este nuevo escenario se basa en una gestión orientada a los beneficiarios de los servicios y actividades, dando un mayor énfasis a la calidad y la sostenibilidad de los servicios públicos y en la exigencia de responsabilidades de gestión, que se suman a las tradicionales responsabilidades de tipo administrativo o penal.

Esta orientación requiere de la implantación de modernas técnicas de gestión que permitan:

- una mayor concreción en la asignación de objetivos y en la evaluación de sus resultados
- conocer y abordar las necesidades actuales y futuras de los destinatarios de los servicios públicos.
- una gestión eficaz y eficiente de las personas y de los recursos.

Los Órganos de control no pueden quedar al margen de los cambios organizativos y deben, dentro del marco que les permite la normativa, implicarse en estos procesos de modernización, adaptando su funcionamiento y estructura a las exigencias y necesidades

de control surgidas de los nuevos modelos de gestión.

Se requiere, no obstante, que las reformas en la gestión introduzcan un nuevo concepto de control, alineado con las propuestas del Informe COSO, que incida en el rediseño de las organizaciones y cuyo objetivo sea el de proporcionar una seguridad razonable con respecto a la efectividad y eficacia de las operaciones, la fiabilidad de la información financiera y sobre el cumplimiento de las leyes y demás normas aplicables.

Para ello, y siguiendo el ya citado Informe COSO, debe corresponder a los máximos dirigentes de la Entidad:

- Promover el adecuado ambiente de control, fomentando la integridad y el compromiso con los valores éticos,

adecuando la capacidad de las personas a los requerimientos exigibles a los puestos de trabajo, practicando un estilo de dirección que no sea incompatible con el principio de autoridad y las necesidades de control...

- Conocer y evaluar los riesgos, internos y externos, que asume la entidad y su correlación con la consecución de sus objetivos.
- Promover las políticas e implantar los procedimientos, en todos los niveles de la organización y en todas las funciones, que aseguren que los mandatos de los órganos de gobierno, los requerimientos normativos y las instrucciones de los niveles directivos, se llevan a cabo. Éste control comporta el ejercicio de acciones como, aprobación, autorización, verificación, revisión, conciliación, etc.
- Favorecer el diseño e implantación de los adecuados sistemas de información y comunicación.

Sobre el escenario anterior, le corresponde a los órganos de la intervención la evaluación periódica del funcionamiento de los mecanismos de control establecidos, con el objetivo de identificar deficiencias y disfunciones de los sistemas y procedimientos y proponer planes de mejora.

Dicha función debe ser realizada mediante el ejercicio de actividades de supervisión permanente en la ejecución de los procesos, distribuyendo y aplicando a lo largo del ejercicio diferentes técnicas de auditoría sobre diferentes ámbitos de la gestión.

Éste enfoque de las funciones de control adquiere especial relevancia en aquellos modelos organizativos que, con el objeto de incrementar la eficiencia de la gestión, han previsto regímenes de fiscalización previa limitada o exenta completados con un control posterior.

En este caso, el control posterior supera el alcance propio de la fiscalización plena posterior, consistente en examinar los extremos legales no verificados en la fiscalización previa, adentrándose en el control financiero al pretender además comprobar el funcionamiento en el aspecto económico, financiero, presupuestario y patrimonial de los servicios de la Entidad y de los procedimientos implantados y la conformidad con las disposiciones que, en cada caso, les rijan.

## **2. Despliegue de la estrategia en la Diputación de Alicante**

Con esta orientación, la Excelentísima Diputación Provincial de Alicante ha puesto en marcha un modelo de Intervención del que destaca la voluntad de generalizar la fiscalización limitada previa, o la excepción de la misma cuando proceda, y el diseño e implantación de un control integral a posteriori ejercido por la Intervención General con carácter permanente.

Los principios que inspiran el diseño del modelo de fiscalización son:

- La fiscalización de las operaciones con contenido económico se efectuará con posterioridad a su resolución mediante la utilización de técnicas de muestreo y audito-

ría, salvo en aquellos supuestos establecidas por Ley o que sean determinados por el Pleno en función del riesgo de los mismos, en cuyo caso se efectuará de forma previa a la resolución aprobatoria.

- En los supuestos de fiscalización previa, se determinarán los extremos a que se limitará dicha intervención. En éste sentido, las comprobaciones en la etapa previa tienden a limitarse a aquellas que exige las normas o son necesarias para la gestión o coordinación de los procesos y, en ningún caso, tienen voluntad de suplir, controlar o tutelar los centros gestores, los cuales son los principales responsables de las actuaciones que promueven o impulsan.
- Las comprobaciones posteriores se diseñarán basándose en normas, técnicas y procedimientos de auditoría, las cuales se ejecutarán de forma sistemática y a modo de control financiero permanente de los servicios y los procedimientos.

El modelo desarrollado es fruto de un proceso, resumido en la tabla I, que se inicia en 1998 cuando los responsables de la Intervención de la Entidad Local, conscientes de la necesidad de poner al día la misma pusieron en marcha las actuaciones necesarias tendentes a la implantación de un nuevo modelo que coadyuvase a la toma de decisiones de los gestores públicos y al mismo tiempo permitiese superar la visión existente de unos sistemas de control que actuaban de paralizantes en una administración pública moderna.

Todo las actuaciones se han enmarcado dentro de la política y estrategia de calidad de la Diputación Provincial las directrices de cuyo Plan, en consonancia con los principios de eficacia y eficiencia emanados de la Constitución Española y tendentes a que las distintas unidades y departamentos implanten sistemas de Calidad como forma de gestión y que respondan a los siguientes principios:

1. Proporcionar unos servicios modernos de alto nivel de calidad al menor coste.
2. Satisfacer las necesidades y expectativas de los clientes internos y externos.
3. Asegurar a los clientes que los servicios prestados son seguros, fiables y cumplen con las especificaciones y normas aplicables.
4. Garantizar el reconocimiento externo de la calidad de los servicios.
5. Prevenir errores y fallos.

6. Incorporar a la gestión interna la opinión de los clientes.
7. Cualificar al personal para la realización de sus tareas.
8. Involucrar al personal en la gestión de la calidad.

Dada la complejidad del proceso que se aborda y a la necesidad de simultanearlas con el día a día, se optó por efectuar una implantación gradual del nuevo modelo, comenzando por el Área de Ingresos, continuando con el Área de Gastos y finalizando con su implantación en los OO.AA. y Empresas Públicas.

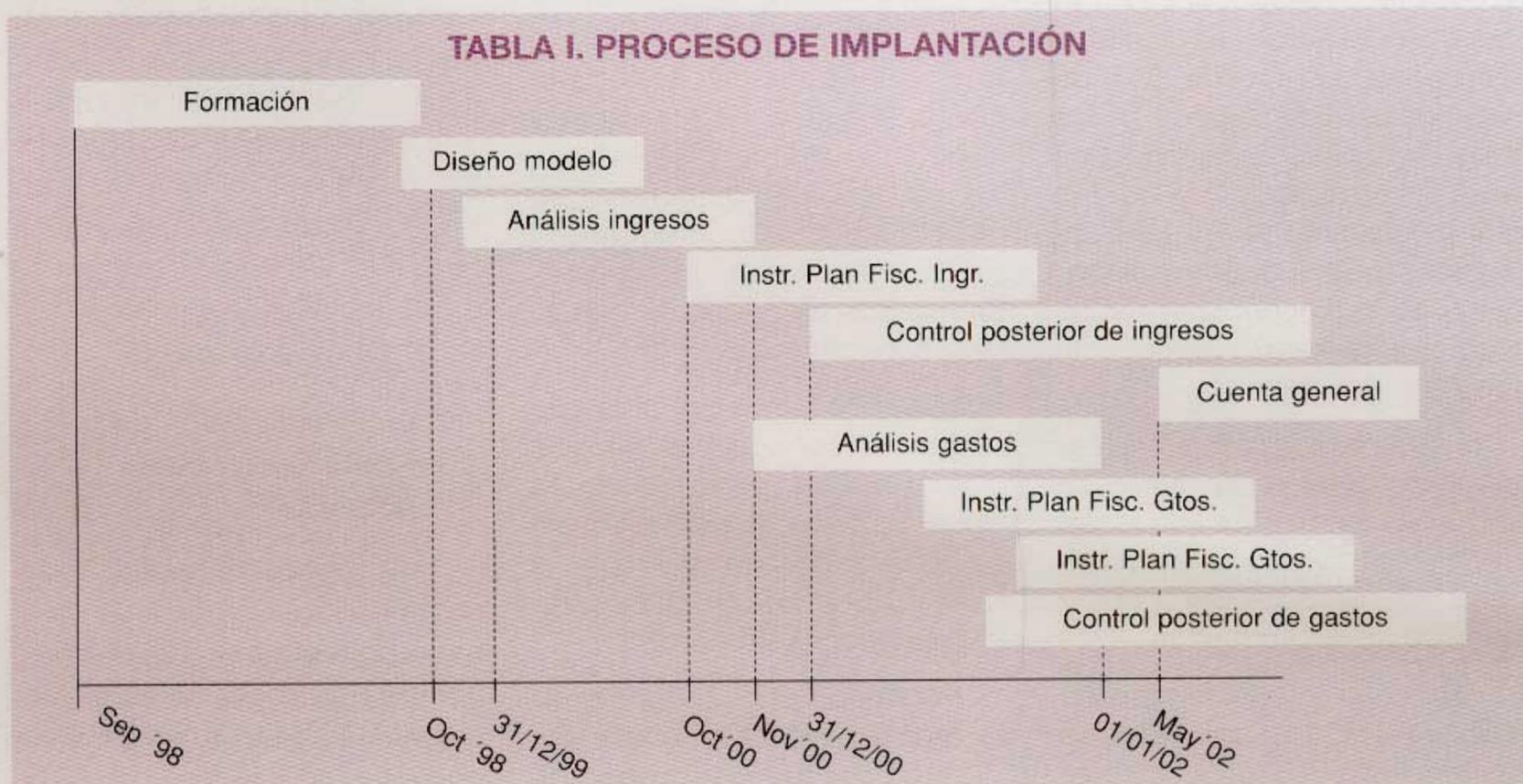
Cabe destacar que todo el proceso ha contado con el apoyo e impulso de los Órganos de Gobierno provinciales. Asimismo, el nuevo modelo de control interno, el control financiero permanente, debería contar con el respaldo e impulso de los Organos de Gobierno de la Diputación.

### 3. Diseño e implantación del modelo de fiscalización de los derechos e ingresos

Las actuaciones tendentes al diseño y posterior implantación del modelo se iniciaron con un análisis de requerimientos de recursos humanos y técnicos, en el que se puso de manifiesto, entre otras, la necesidad de conocer las técnicas adecuadas en los nuevos procedimientos a establecer.

Por ello, la primera actuación llevada a cabo, de septiembre de 1998 a junio de 1999, fue la formación de los responsables y técnicos de la Intervención de la Diputación y de las Intervenciones Delegadas en los Organismos Autónomos en las distintas técnicas de auditoría. Para ello se efectuaron seminarios y cursos de "Fiscalización de Corporaciones Locales", "El Control Financiero en las Administraciones Locales" y "Probabilidades, Variables Aleatorias, Distribuciones de Probabilidad e Inferencia Estadística, Apli-

**TABLA I. PROCESO DE IMPLANTACIÓN**



cadadas a las Fiscalizaciones por Muestreo Estadístico”, impartidos por Auditores del Tribunal de Cuentas y profesionales de empresas auditoras expertas en auditoría del Sector Público.

Finalizada la etapa de formación, se iniciaron las tareas necesarias para la puesta en marcha del nuevo modelo. El paso siguiente consistió en la determinación de las áreas de revisión, análisis y evaluación de los procedimientos así como de los riesgos de los mismos y la determinación de las pruebas, etc. Como se detalla más adelante, se inventariaron todas aquellas actuaciones de las distintas unidades de la Excm. Diputación Provincial de Alicante que pudieran generar derechos e ingresos, revisándose las Ordenanzas Fiscales vigentes y analizándose operaciones contables y presupuestarias, censándose un total de 23 áreas de revisión que agrupan un total de 33 procesos.

Para cada uno de ellos, se efectuó el análisis detallado del proceso mediante las técnicas utilizadas en auditoría para conocer y entender los procedimientos de control interno determinándose, para cada uno de ellos los puntos fuertes y las áreas de mejora y asignando los riesgos inherente y de Control Interno respectivos, iniciándose seguidamente el diseño y elaboración de la planificación de los trabajos según el modelo que se describe seguidamente.

El mencionado Plan, correspondiente al ejercicio 2001, se ha puesto en marcha el pasado enero abordando la fiscalización de la área de Derechos e Ingresos de la Diputación.

Asimismo, en noviembre de 2000 se inició el proceso de análisis y evaluación de los pro-

cedimientos de Gastos para los que, a diferencia de los anteriores, se prevé una aprobación e implantación parcial de Planes de Fiscalización por conjuntos de áreas homogéneas de revisión (inversiones, contratación, personal, etc.).

#### **4. La puesta en funcionamiento del modelo**

##### **4.1. La regulación de la fiscalización de los derechos e ingresos**

La activación efectiva del modelo descrito se inicia con la aprobación por parte del Pleno de la Corporación de una Instrucción para la fiscalización de los derechos e ingresos de la Entidad. Con esta disposición se materializa de la potestad autorganizativa de éste Órgano que le otorga la Ley reguladora de las haciendas locales cuando le faculta para determinar la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad y por actuaciones comprobatorias posteriores mediante técnicas de muestreo o auditoría.

La instrucción aprobada regula la función interventora y el ejercicio del control posterior en materia de derechos. Se establecen tres formas para el ejercicio de la función interventora de los derechos de contenido económico:

- Régimen Ordinario; aplicado por defecto, por el que las actuaciones comprobatorias se realizan con posterioridad a su resolución mediante la utilización de técnicas de muestreo y auditoría.
- Régimen Especial de Fiscalización Previa Limitada. Se aplica a en los supuestos

que se indica en la tabla II la cual recoge los extremos que son objeto de comprobación. Estas operaciones son objeto de igual control posterior que las sometidas al régimen ordinario.

- Régimen de fiscalización previa plena. Se aplica a aquellos actos, operaciones o transacciones que vienen determinados por las Leyes y reglamentos y a la venta o gravamen de bienes patrimoniales, las concesiones sobre bienes de dominio público y la concertación de operaciones de crédito de cualquier clase, además de a aquellas que, en su caso, pueda determinar el Pleno.

Además de regular los deberes y facultades del personal al servicio de la Intervención General, la instrucción establece el procedimiento para el ejercicio de la fiscalización previa en los supuestos que ésta se requiere, regulando, entre otros, los plazos máximos de que dispone la Intervención para el ejercicio de ésta función, los cuales quedan establecidos, con carácter general, en diez días para los expedientes sometidos a fiscalización plena previa y cinco días para los de fiscalización previa limitada o aquellos para los que se haya declarado urgente la tramitación del expediente.

##### **4.2. La Planificación de la fiscalización plena posterior**

Las formas de ejercicio del control posterior han sido diseñadas atendiendo a normas, técnicas y procedimientos propios de la auditoría en el Sector público.

**TABLA II**

Operaciones sometidas a fiscalización previa limitada	Alcance
Compromisos de ingresos y sus cancelaciones totales o parciales	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Existencia de soporte documental adecuado</li> <li>- Operación contable propuesta por el responsable administrativo del departamento correspondiente</li> <li>- Adecuación del importe de la operación a la financiación del proyecto correspondiente.</li> </ul>
Propuesta de mandamiento de pago por devolución de ingresos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Operación contable propuesta por el responsable administrativo del departamento correspondiente</li> <li>- Existencia de informe suscrito por persona facultada que proponga la devolución por importe de la operación.</li> </ul>
Tasa por realización de trabajos facultativos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Que se practica liquidación junto con cada certificación de obra susceptible de generar tasa.</li> </ul>

Por este motivo las etapas que deben cubrirse para la ejecución de éstas funciones son las mismas que se siguen para la realización de un trabajo de auditoría, con las necesarias adaptaciones.

De ésta manera la planificación de los trabajos de fiscalización se convierte en el elemento clave del ejercicio de ésta función interventora. Anualmente, la Intervención General debe dictar un plan en el que se definen los objetivos, el alcance y la metodología que se sigue para la fiscalización a posteriori en el ejercicio. Del mismo, una vez fijado, se da cuenta al Presidente de la Corporación.

El contenido del Plan se resume en los puntos siguientes:

- Descripción de las áreas en que se divide el trabajo de revisión con indicación de los objetivos de fiscalización previstos y la evaluación de riesgos inherentes y de control interno para cada uno de ellos. Como se ha indicado anteriormente, se han definido un total de 23 áreas de revisión las más significativas de las cuales, a efectos ilustrativos, se acompañan en la tabla III, junto con la periodicidad de revisión y la de emisión de informe de fiscalización.
  - Descripción de procedimientos, controles y pruebas a ejecutar para cada área de revisión con indicación de las formas de selección de las operaciones o transacciones.
  - El calendario de ejecución de los trabajos y el calendario de emisión de informes
  - Designación de los equipos de revisión. A éstos efectos, se prevé la posibilidad de obtener colaboraciones o contratar asistencias externas para la ejecución de los trabajos.
- Con anterioridad a la formulación del Plan y para su adecuada preparación, la Intervención General procede a la revisión de todos y cada uno de los procedimientos susceptibles de generar compromisos de ingreso, derechos o ingresos con el objeto de valorar sus sistemas de control. El resultado del análisis inducirá las posteriores pruebas de revisión, la cual se centra en identificar y valorar los puntos del proceso que permi-

ten otorgarle confianza al mismo. Para ello se analiza especialmente en que medida cubren los objetivos que se han fijado al objeto de la fiscalización y que se resumen en:

a) *Autorización:* Las operaciones y transacciones deben estar debidamente aproba-

das por órganos facultados para ello.

b) *Clasificación:* Las operaciones revisadas deben dar cumplimiento al principio de especialidad.

c) *Verificación:* La operación debe existir y el procedimiento contener los contro-

les adecuados y estos llevarse a cabo.

d) *Evaluación y Tasación:* Las operaciones deben estar valoradas por el importe adecuado.

e) *Salvaguarda:* Debe darse la adecuada protección de los

**TABLA III. AREAS DE REVISIÓN MÁS SIGNIFICATIVAS**

<b>Áreas de Revisión</b>	<b>Periodicidad de revisión</b>	<b>Periodicidad de Informe de Fiscalización</b>
Recargo Provincial sobre el IAE	Anual	Anual
Tasa por prestación de servicio en el Hogar Provincial	Mensual	Trimestral
Tasa por expedición de documentos administrativos	Mensual	Anual
Tasa por concesión de licencias o autorización para la realización de obras en vías provinciales	Mensual	Anual
Tasa del Boletín Oficial de la Provincia	Mensual	Trimestral
Tasa por realización de trabajos facultativos	Mensual	Anual
Tasas por prestación de servicios en la Unidad de Hospitalización Psiquiátrica	Anual	Anual
Precio público por los servicios de alojamiento y manutención de deportistas y otros en establecimientos provinciales	Mensual	Trimestral
Precio Público por venta de publicaciones y otros medios audiovisuales y de información geográfica	Trimestral	
	Trimestral	
Precio Público Museo Arqueológico Provincial y Yacimiento del Tossal de Manises	Mensual	Trimestral
Arrendamientos y Concesiones Administrativas	Anual	Anual
Recargos e Intereses	Anual	Anual
Reintegros de pagos indebidos	Anual	Anual
Subvenciones	Mensual	Trimestral
Participación en tributos del Estado y otras participaciones en ingresos	Anual	Anual
Carga Financiera de préstamos concedidos	Anual	Anual
Activos Financieros	Trimestral	Semestral
Constitución de garantías	Trimestral	Anual

bienes y derechos de la Entidad.

f) *Procedimiento*: Debe producirse la adecuada tramitación de la operación y darse cumplimiento a los requisitos normativos que le sean de aplicación.

#### 4.3. Contenido y tramitación de los informes de fiscalización plena posterior

Del resultado de las actuaciones se emiten los correspondientes informes de fiscalización el cual se emite aún cuando el resultado de las mismas dé lugar a una fiscalización de conformidad.

El informe se estructura para que contenga la información siguiente:

- Identificación de los procedimientos y/o centros gestores revisados.

- Periodo revisado.
- Referencia al Plan de auditoría que ha motivado, en su caso, la actuación.
- Hechos que se han puesto de manifiesto en el transcurso de la revisión.
- Conclusiones
- Recomendaciones de mejora.
- Seguimiento de las recomendaciones de periodos anteriores

El informe inicialmente emitido, que tiene carácter de provisional, se remite al centro gestor de la actividad revisada para que formule las alegaciones que estime oportunas. En el caso de existir deficiencias admitidas por el órgano gestor, éste debe indicar en las mismas las medidas que serán adopta-

das para su solución y el calendario previsto.

Con base en el informe provisional y en las alegaciones recibidas, la Intervención emite el informe definitivo el cual incluye las alegaciones del centro gestor y, en su caso, las observaciones del órgano de control sobre las mismas.

Los informes definitivos son firmados por el Interventor General y remitidos por éste al Presidente de la Corporación y al centro gestor de la actividad controlada.

Finalizado el ejercicio, los informes emitidos a lo largo del mismo se anexan a la Cuenta General del Presupuesto para su remisión al Pleno de la Corporación, dando cumplimiento de ésta manera a los requerimientos del artículo 200 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales ■

