

**José María Luque Roldán**  
 Jefe de sección control financiero  
 Diputación de Córdoba

# Una experiencia de adopción de un sistema de control interno basado en la colaboración con firmas privadas de auditoría

Pretendo con este artículo poner de relieve la importancia que tiene para una administración pública la colaboración con entidades privadas de auditoría. Para ello, expondré la experiencia vivida en la Diputación de Córdoba, donde se ha pasado en los últimos años de un sistema de control interno puro a un sistema de auditorías privadas basadas en un plan de trabajo controlado por el Servicio de Intervención de la propia Diputación.

The aim of this article is to highlight the importance of collaboration with private auditing entities on the part of public administrations. For this purpose, the article will present the experience of the Provincial Council of Cordoba, which has recently moved from an entirely internal control system to a private auditing system, based on a work plan controlled by the Council's own Auditing Service.

Palabras claves: ENTIDADES LOCALES, EMPRESAS PÚBLICAS, AUDITORÍA PÚBLICA, CONTROL FINANCIERO, PLAN DE AUDITORÍAS.

Keywords: LOCAL ENTITIES, PUBLIC COMPANIES, PUBLIC AUDITING, FINANCIAL CONTROL, AUDITING PLAN

## 1. UNA CUESTIÓN PREVIA

Hay que tener en cuenta, como cuestión previa, que las Entidades Locales Públicas tienen la posibilidad de establecer, como una posible forma de gestión de servicios públicos, sociedades anónimas que permitan una mayor eficiencia en dichos servicios. En el caso concreto de la Diputación Provincial de Córdoba, existen cuatro sociedades de este tipo, tres de ellas de capital íntegramente de la propia Diputación y otra con capital mixto entre Diputación y algunos Ayuntamientos de la provincia. Estas sociedades gestionan servicios como la recogida y tratamiento de residuos, la gestión informática de la Corporación y Ayuntamientos, la gestión integral del agua de la provincia y la construcción de viviendas protegidas.

Debido a la posible falta de control que dichas sociedades pudieran sufrir, el Interventor General de la Diputación ya había apostado por usar un sistema de auditorías internas para controlar la gestión de las sociedades creadas por la Diputación.

### 2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA Y SITUACIÓN DE PARTIDA

Cuando yo me presenté a la plaza de auditor interno, corría el año 1999, y empecé a trabajar en el puesto, con carácter de interinidad, a principios del año 2000. Llegaba con cierta experiencia de trabajo en el sector privado, pero ninguna en el sector público; y lo primero que me sorprendió fue el grandísimo retraso acumulado en la realización de las auditorías pendientes. Concretamente, para el año 2000 había por realizar algunas auditorías del año 1995 y todas las de los años 1996, 1997, 1998 y 1999; es decir, teniendo en cuenta que existen cuatro empresas encargadas de estos servicios, el número de auditorías pendientes rondaba la veintena.

Pronto pude saber que el retraso era debido principalmente al alto grado de rotación que había en la plaza de auditor interno, ya que, como es sabido, en la Administración Pública el proceso para crear una plaza definitiva puede ser muy laborioso y dilatado en el tiempo. Así, en el caso a que nos referimos, el puesto había sido ocupado por dos personas distintas desde que se creó, las cuales se habían marchado del mismo por no tener la más mínima seguridad laboral, dejando el puesto desierto mientras se volvía a convocar de nuevo otra plaza interina; de este

modo, se iba acumulando retraso tras retraso en la ejecución de las tareas.

Por otro lado, hay que dejar también constancia de que los medios materiales eran muy limitados: ni un programa informático operativo, ni manuales básicos de consulta, ni programas de auditorías aprobados por los representantes políticos... Lo que se dice un campo sin arar.

### 3. PRIMERA APROXIMACIÓN: RADICALIDAD Y URGENCIA

Una vez dados los pasos básicos imprescindibles, mi misión fue estudiar cómo debíamos trabajar para evitar, al menos, que se siguieran sumando auditorías pendientes a la larga lista de trabajos que ya me había encontrado. Se realizó un *planning* que sirviera de estudio previo del trabajo, y se determinó que, con los medios establecidos en aquel año, poner al día el trabajo atrasado llevaría la friolera de diez años al menos.

¿Cómo es posible una previsión tan pesimista? Pues por la sencilla razón de que el departamento de auditoría lo componía yo mismo y un ordenador viejo, sin ni tan sólo un auxiliar que me apoyara. De este modo, era fácil estimar que, como mínimo, tardaría entre 70-75 días en realizar cada auditoría, teniendo en cuenta que me debía desplazar física-



mente a las empresas a recabar los datos necesarios, y volver con fotocopias al despacho para elaborar los papeles de trabajo correspondientes, todos ellos elaborados en Excel, dado que no existía otra opción informática que facilitara la labor... ¡Y de solicitar un portátil para facilitarme el trabajo, ni hablar!

En estas condiciones, estaba claro que poner al día el trabajo atrasado era misión imposible, y eso sin tener en cuenta mi precariedad laboral, con contratos renovados cada 6 meses, lo que hacía que en cualquier momento, igual que mis antecesores en el cargo, me planteara la decisión de abandonar el barco tan pronto obtuviera unas condiciones más estables en cualquier otro trabajo. Había que tomar decisiones drásticas y urgentes.

#### **4. PROPUESTA Y ACEPTACIÓN PARCIAL DE REQUISITOS BÁSICOS**

La primera decisión fue la de convocar el acceso al puesto de trabajo con la categoría de funcionario, con el objetivo de que la persona que lo ocupara pudiera plantearse actuaciones a largo plazo, y no sólo a seis meses vista. La segunda fue solicitar la incorporación de, al menos, otra persona al departamento, así como la de personal de prácticas de alguno de los programas de fomento del empleo que la Corporación mantiene año tras año.

La plaza salió efectivamente en convocatoria pública con el carácter de funcionario, pero la demanda de más personal para el departamento fue considerada inviable: no había disponibilidad presupuestaria y la plantilla de la Diputación ya estaba aprobada con el convenio laboral; por tanto, no cabía nadie más en el Departamento de Auditoría hasta próxima revisión... y el convenio era de cuatro años. Así pues, me las tendría que apañar solo ante el peligro.

#### **5. EL DEBIDO ASESORAMIENTO**

Para entonces, nos surgió la duda de cómo estarían lidiando en otras Administraciones Públicas los mismos problemas, y la gran experiencia profesional del Interventor me facilitó un contacto en el Ayuntamiento de Madrid (al que desde aquí quiero

agradecer su valiosa colaboración), que, de forma muy eficiente y amable, me orientó a su vez hacia un pequeño libro que publicaban bajo el título de *El control público en las empresas del Ayuntamiento de Madrid*. En él se detallan las actuaciones que el Servicio de Intervención del Ayuntamiento viene realizando desde hace tiempo con el apoyo de empresas de auditoría privadas.

Al mismo tiempo, me puse en contacto también con la Generalitat de Catalunya, sabiendo que ellos también trabajan apoyándose en la labor de auditores externos para la realización de su control financiero sobre las sociedades públicas. Del mismo modo, e igualmente pacientes conmigo, me facilitaron datos sobre su forma de trabajar, y de manera totalmente desinteresada, me hicieron llegar un Programa de Auditorías, que es el que luego sirvió de base para confeccionar el nuestro, con las debidas diferencias entre la Generalitat y Diputación, por supuesto.

#### **6. EN BUSCA DE UNA SOLUCIÓN PROPIA: TITUBEOS Y DECISIÓN ADECUADA**

Una vez realizadas estas gestiones de consulta, cada vez teníamos más claro que la única salida a nuestro problema era acudir a firmas privadas de auditoría que solventaran, o al menos aliviaran, el acuciante retraso que se seguía acumulando en nuestro trabajo. De este modo, el Interventor expuso este tema ante el Diputado Delegado del Área Económica de la Diputación, que apostó por este planteamiento, hasta el extremo de que se comprometió a dotar una partida económica de 60.000 euros para empezar a trabajar con empresas privadas sobre las auditorías pendientes de los años 1996, 1997, 1998 y 1999. Mientras tanto, yo me dedicaría a la realización de las auditorías actuales, con el objetivo de que no se volviese a repetir la situación anterior.

Así pues, si recapitulamos, llegamos a julio del año 2000 con 20 auditorías pendientes y 60.000 euros previstos para poner al día estas auditorías. En principio, parecía que el problema estaba en vías de solución tras siete meses de gestiones. Pero aún había algo que no me convencía, y era que el siste-

ma ofrecía una solución a esa situación concreta; sin embargo, la situación podría volver a repetirse si, por cualquier motivo, el puesto de auditor interno tornaba a quedarse desierto; y ya hemos comentado que la estabilidad en el puesto hasta el momento era nula.

Fue entonces cuando nos dimos cuenta de que la solución definitiva era justo la contraria: dedicar los esfuerzos del auditor interno a las auditorías atrasadas, y crear un sistema basado en el apoyo de auditoras externas para los ejercicios presente y venideros, de tal modo que, aun sin la presencia de un responsable del Departamento de Auditoría Interna, el sistema pudiese funcionar razonablemente bien de cara al futuro.

### 7. NEGOCIACIONES Y ACUERDOS PREVIOS

Mientras todo esto se iba concretando hasta llegar a dar forma a la idea definitiva, reunión tras reunión, yo ya había confeccionado y aplicado un cuestionario de control interno que me sirviera de base para determinar la confianza que se podía depositar en la manera de trabajar de cada empresa, y basado en ese cuestionario, un programa de trabajo a realizar para auditar las empresas, dividido en áreas de trabajo, basado fundamentalmente en el manual del REA.

Llegó entonces el momento de exponer los nuevos planes a las tres firmas auditoras que hasta el momento estaban trabajando en las empresas de la Diputación. Y como cabía esperar, las pruebas que estaba previsto realizar según el programa de trabajo de la auditoría interna y las pruebas que hasta el momento estaban llevando a cabo las auditoras en dichas empresas, coincidían en más del 90% de las mismas. Tengamos en cuenta que pruebas estandarizadas, como control de existencias, control de inventarios, circularizaciones de proveedores, acreedores, clientes y bancos, arqueos de caja y cuentas bancarias, etc., son pruebas que realizan de forma muy similar prácticamente todos los auditores.

Vista la gran coincidencia entre ambos trabajos, se decidió que lo mejor era poner en común un plan

de trabajo único para auditoría externa e interna, tomando como base el plan de trabajo de cada auditora y añadiéndole las pruebas que desde Intervención se consideraban necesarias para completar el trabajo, encaminadas sobre todo a determinar el cumplimiento legal de ciertos aspectos o directivas marcadas desde la Corporación.

Por supuesto, las firmas auditoras dieron a entender que más trabajo significaría más dinero a cobrar por sus servicios, pero que la diferencia nunca podría pasar del 10% de lo que estaban cobrando hasta esa fecha, puesto que esa era la diferencia entre sus pruebas y las mías en el programa de trabajo. Si tenemos en cuenta que el precio medio que estaban cobrando las firmas era de 5.000 euros por trabajo, esa diferencia supondría como máximo 500 euros por trabajo, o sea, un sobrecoste de 2.000 euros para las cuatro empresas en un año.

### 8. EL PLANTEAMIENTO INICIAL HA CAMBIADO

Hagamos una pausa para darnos cuenta de lo que había cambiado la situación hasta el momento. Hemos pasado de una situación en la que había que pagar 60.000 euros para recuperar los atrasos y mantener el sistema de trabajo anterior, a otra situación en la que habrá que pagar un sobrecoste anual de 2.000 euros con un sistema de trabajo nuevo que asegura la continuidad de los controles independientemente de que la plaza de auditor esté ocupada o desierta. Por supuesto, cuando fuimos con la nueva solución al responsable político, que estaba dispuesto a gastarse los 60.000 euros, pagar sólo 2.000 para ese año le pareció una idea magnífica. (Entre otras cosas, porque además ese sobrecoste de 2.000 euros no lo abonaría la propia Diputación, sino que serían las empresas las que cada una por su lado contratarían y pagarían a sus auditores un sobrecoste de 500 euros, cosa perfectamente asumible por estas empresas.)

Los términos del problema y su planteamiento ya estaban claros por fin. Ahora sólo faltaba poner en práctica el proceso de su resolución efectiva.

## 9. COBERTURA LEGAL Y CONCURSO PÚBLICO

Lo primero, dentro de una Administración Pública como la que nos ocupa, es darle cobertura legal a esta forma de actuar en el control financiero de las sociedades públicas. Para ello, y coincidiendo que estaba en fase de estudio el nuevo presupuesto para el año 2001, se incluyó dentro de las Bases de Ejecución del Presupuesto una mención a que sería el Diputado Delegado del área Económica el que debería aprobar, con carácter anual, un Plan de Auditorías, donde se especificaría con detalle los trabajos a realizar sobre dichas empresas, tanto por parte del auditor interno, como por parte de las auditoras externas de apoyo.

Como se ha dicho, el Plan de Auditorías se decretaría con carácter anual, pero existía el compromiso no escrito de que las pruebas de cumplimiento que fueran introducidas por Intervención en el programa de trabajo anual serían invariables durante un mínimo de dos anualidades. Esto se hizo con dos finalidades muy concretas: 1) para tranquilizar un poco a las auditoras que se acogieran a dicho Plan de Auditorías, que tendrían mucho más claro su forma de trabajo, y 2) para poder comparar nosotros mismos entre dos ejercicios, teniendo en cuenta que las posibles incorrecciones que se detectaran en el primer ejercicio se plasmarían como recomendaciones, y que en el segundo ejercicio a controlar con esas mismas pruebas se pudiera comprobar la inclusión o no de las recomendaciones realizadas en el primer informe.

El paso siguiente, y también teniendo en cuenta que estamos hablando de una Administración pública, era aplicar el principio de publicidad y concurrencia a la selección de empresas auditoras que trabajarían sobre las empresas de Diputación. En este punto se planteó una nueva duda: ¿Era mejor un procedimiento único de contratación centralizado en la propia Diputación, en el que se eligiera una sola firma de auditoría para todas las empresas, o por el contrario, era ventajoso que cada una de las

empresas hiciera su propia selección? Pues teniendo en cuenta que eran las propias empresas las que tendrían que pagar el coste, se consideró apropiado que cada una de ellas llevara a cabo un procedimiento de contratación propio, pero eso sí, regido por unas normas comunes para todas, que se especificarían dentro del Plan de Auditorías a realizar, creando para ello un apartado en el Plan bajo el epígrafe de "Proceso de selección de empresas auditoras".

## 10. EL ARRANQUE DEL NUEVO SISTEMA

Ya se sabe que las empresas a auditar deben tener nombrados a sus auditores antes de la finalización del ejercicio corriente, por lo que hubo que dar máxima prioridad al primer Plan de Auditorías. Pero, dado que ya nos encontrábamos a final del ejercicio 2.000, tuvimos que dejar este año sin un Plan de Auditorías formalizado, porque las empresas obligadas a auditarse ya tenían nombrados e inscritos en el correspondiente registro los auditores externos seleccionados para ese ejercicio.

Así pues, el primer Plan de Auditorías operativo con esta nueva forma de trabajar fue el del ejercicio 2001, ya que había que conceder tiempo sobrado a las sociedades para llevar a cabo sus selecciones de auditoras, y a las auditoras para saber qué tipo de pruebas se les imponían para cada ejercicio y poder planificar su trabajo con un par de meses de antelación a la realización del mismo.

## 11. EL NUEVO PLAN DE AUDITORÍAS: CONTENIDOS Y RESPONSABILIDADES

El esquema del primer Plan de Auditorías aprobado se basaba desde un principio en dos apartados principales:

- a) Actuaciones de empresas auditoras.
- b) Actuación del auditor interno.

Dentro del apartado a) se les señalaba a las auditoras que resultaran contratadas para auditar las cuentas del año 2001 que el alcance del trabajo sería tanto la realización de la auditoría financiera propiamente dicha, como la realización de unas pruebas de cumplimiento marcadas desde nuestro Servicio de

Intervención. También se recogían en este apartado el contenido del informe de auditoría a presentar; las reuniones de coordinación que necesariamente se deberían mantener con el auditor interno, y las condiciones técnicas señaladas para la contratación de las auditoras por parte de cada una de las sociedades anónimas de capital público.

Por otra parte, dentro del apartado b) se marcaban como objetivos para el auditor interno la realización de al menos tres de las auditorías retrasadas. En este apartado, la opción que decidimos entre el Interventor y yo para empezar a trabajar, ya que consideramos era la más eficiente en el empleo de tiempo y recursos, fue la de empezar por una de las sociedades por el ejercicio más atrasado, y continuar en ella hasta elaborar todas las auditorías pendientes; de este modo, los papeles de cierre de un año servirían como apertura del año siguiente. Éramos conscientes de que el centrarse en una de las sociedades suponía dilatar el retraso producido en las otras tres, pero, dados los medios de que disponíamos, hicimos primar la eficacia sobre los demás criterios a tener en cuenta.

Para decidir por qué sociedad empezábamos a trabajar, hicimos un análisis de los posibles factores de riesgo de todas las sociedades, detectando

que una de ellas había crecido en su volumen de negocio considerablemente en los últimos años. Por este motivo decidimos empezar por ella, ya que un crecimiento rápido podía implicar un riesgo de desorganización interna.

Y, por fin, empezamos a trabajar.

### **12. LOS RESULTADOS POSITIVOS SE EVIDENCIAN**

Los resultados no se hicieron esperar. Así, tras el primer plan de auditorías puesto en práctica, se obtuvo que, por un lado, todas las auditorías del año 2001 se habían llevado a cabo (mediante la actuación de las empresas auditoras), y que cuatro auditorías de las que estaban retrasadas también se habían realizado (por la actuación del auditor interno), quedando así una de las empresas provinciales al día, ya que el auditor interno realizó las auditorías atrasadas de los años 96-97-98-99 en el año 2001.

Y lo mejor es que, aunque el retraso se irá mitigando poco a poco, el sistema garantiza que no se volverán a producir más retrasos en el futuro.

Por tanto, sirva este artículo para apoyar la colaboración entre las entidades públicas y las compañías de auditoría privadas, dado que ambas partes se ven beneficiadas de una relación comercial de este tipo.