

“La utilización de los procedimientos de auditoría pública por las Intervenciones”

José Damián Oliva. Interventor General de Castilla La Mancha

Índice

1. Agradecimientos.

2. Breve descripción de los temas a tratar en la conferencia.

3. Descripción de las modalidades de control ejercidas por las Intervenciones.

3.1. Función interventora

3.2. Control financiero.

3.2.1.1. Control financiero permanente

3.2.1.2. Control financiero ordinario

3.2.1.3. Diferencias entre el control financiero permanente y el ordinario.

3.2.1.4. Valoración de los efectos del control financiero.

4. La utilización de la auditoría pública por las Intervenciones.

4.1. El impulso de la auditoría por las Intervenciones.

4.2. El marco normativo regulador de las auditorías realizadas por las Intervenciones.

4.3. Planificación de las auditorías por las Intervenciones, Referencia a los planes de control de la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

5. La auditoría pública en la nueva Ley General Presupuestaria.

5.1. Los regímenes de control interno en la nueva Ley General Presupuestaria.

5.2. La auditoría pública en la nueva Ley General Presupuestaria.

6. Conclusiones finales.

I CONGRESO NACIONAL DE AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

-Toledo, 21 a 23 de abril de 2004-

CONFERENCIA: La utilización de los procedimientos de auditoría pública por las Intervenciones.

21 de Abril de 2004

Índice de la intervención:

- 1. Agradecimientos.**
- 2. Breve descripción de los temas a tratar en la conferencia.**
- 3. Descripción de las modalidades de control ejercidas por las Intervenciones.**
 - 3.1. Función interventora
 - 3.2. Control financiero.
 - 3.2.1. Control financiero permanente
 - 3.2.2. Control financiero ordinario
 - 3.2.3. Diferencias entre el control financiero permanente y el ordinario.
 - 3.2.4. Valoración de los efectos del control financiero.
- 4. La utilización de la auditoría pública por las Intervenciones.**
 - 4.1. El impulso de la auditoría por las Intervenciones.

4.2. El marco normativo regulador de las auditorías realizadas por las Intervenciones.

4.3. Planificación de las auditorías por las Intervenciones. Referencia a los planes de control de la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

5. La auditoría pública en la nueva Ley General Presupuestaria.

5.1. Los regímenes de control interno en la nueva Ley General Presupuestaria.

5.2. La auditoría pública en la nueva Ley General Presupuestaria.

6. Conclusiones finales.

1. Agradecimientos.

En primer lugar, quisiera mostrar mi agradecimiento a los organizadores y patrocinadores de este primer Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público por su amable invitación a participar en este encuentro y especialmente al Síndico de Cuentas de Castilla-La Mancha, D. Miguel Ángel Cabezas, quien me transmitió personalmente dicha invitación.

2. Breve descripción de los temas a tratar en la conferencia.

En mi exposición, cuyo título, como saben, es "*La utilización de los procedimientos de auditoría pública por las Intervenciones*", y con la intención de situarles, la he estructurado de la siguiente manera:

En primer lugar, he considerado imprescindible realizar muy brevemente una primera aproximación a las distintas modalidades de control ejercidas por las Intervenciones, para a continuación pasar a analizar la situación acerca de la utilización de la auditoría pública por las Intervenciones.

A continuación, me ha parecido de interés analizar los distintos regímenes de control interno en la nueva Ley General Presupuestaria con especial referencia a la Auditoría Pública. Terminaré con algunas conclusiones acerca de la auditoría pública.

3. Descripción de las modalidades de control ejercidas por las Intervenciones.

El modelo tradicional de control interno de la actividad financiera de las administraciones públicas, históricamente, vino marcado por tres notas esenciales: su naturaleza de control de legalidad, su carácter previo y su realización a todos los actos susceptibles de generar derechos y obligaciones de naturaleza económica para las administraciones.

El crecimiento y la complejidad cada vez mayor de la actividad financiera del Sector Público, generaron críticas considerables a esta forma de ejercicio de control. Por un lado, la legalidad como único elemento a tener en cuenta parecía una restricción considerable al ejercicio del control, y por otro lado, su carácter previo en exclusiva podía ocasionar retrasos criticables desde el punto de vista de la organización.

Así, en fue la Ley General Presupuestaria de 1977 la que asentó las bases del actual modelo de control interno, introduciendo los conceptos de economía, eficacia y eficiencia como un elemento más a tener en cuenta en la fiscalización, dando lugar a una nueva forma fiscalizadora denominada "*control financiero*". Esta nueva modalidad de control, el control financiero, se convirtió en el fundamento de la utilización de la "*auditoría pública*".

Por tanto, el esquema de control a partir de entonces vino marcado por la confluencia de dos tipos de actividad de control: por un lado, lo que la Ley denominaba función interventora, y por otro, el control financiero. Dos sistemas de control con sustantividad propia por cuanto que cada uno de ellos aparece incluido en un marco diferenciado de normas y técnicas de actuación. Además, ambas técnicas son complementarias para garantizar que el control interno de la actividad financiera sea suficiente.

Así en la Administración del Estado, el órgano encargado del control interno es la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), bajo la dependencia orgánica del Ministerio de Hacienda.

Por otra parte, de conformidad con las previsiones de la LOFCA, las leyes de Hacienda de las Comunidades autónomas configuraron sus propios sistemas de control interno¹.

En general, todas las Comunidades Autónomas han diseñado un modelo de control interno muy similar entre sí, creando sus propias Intervenciones Generales y han regulado el control en sus dos vertientes de función interventora y control financiero, inspirándose en el modelo de sistema de control y en los mismos principios que el sistema de control interno estatal ejercido por la IGAE. En definitiva, la IGAE, como no puede ser de otra manera, ha constituido y constituye un centro de referencia a seguir por las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas.

Vamos a analizar a continuación, muy brevemente, ambas modalidades de control:

3.1.- Función Interventora:

Su objeto es controlar todos los actos que dan lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones de contenido económico, así como los ingresos y pagos que de ellos se derivan y la recaudación, inversión o aplicación en general de los caudales públicos, con el fin de asegurar que la Administración de la Hacienda Pública se ajusta a las disposiciones aplicables en cada caso.

La función interventora se caracteriza porque:

- a) Se ejerce con carácter previo

¹ Si atendemos al tenor del art. 17 de la LOFCA establece que los órganos competentes de las CC.AA. regularán, de acuerdo con sus respectivos Estatutos de Autonomía, “la elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos” y en el art. 22 prevé, de acuerdo con el art. 153 C.E., que el control económico y presupuestario corresponde al Tribunal de Cuentas, “además de los sistemas e instituciones de control que pudieran adoptar en sus respectivos estatutos y, en su caso, las que por ley se adoptaran en el territorio comunitario”.

- b) Se centra en los aspectos de legalidad que resultan aplicables en cada caso.
- c) Se ejerce en todas las fases del proceso de ejecución del presupuesto de gastos e ingresos.
- d) Tiene efectos suspensivos, es decir, el incumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa vigente determina la paralización del acto objeto del control.
- e) Es de carácter preventivo, esto es, evita la adopción de actos, acuerdos o resoluciones contrarias a derecho.
- f) Es susceptible de controversia, esto es, existe un procedimiento para resolver las discrepancias entre el controlador y el órgano controlado.
- g) Con carácter general se ejerce en la administración general, así como en los organismos y entes de carácter administrativo.

El régimen de ejercicio de la función interventora puede ser el tradicional, es decir, la verificación del cumplimiento, en los actos objeto de control, de todos los extremos y requisitos exigidos por la normativa vigente, es decir, lo que se ha denominado la fiscalización plena, y la fiscalización limitada previa; que en la actualidad es el procedimiento general, en el que el control previo de carácter suspensivo se limita a determinados extremos en el caso de que así lo acuerde el Gobierno, previo informe de la Intervención General. Los extremos o requisitos básicos que por regla general se recogen en los acuerdos de Gobierno, son los siguientes:

- Existencia de créditos presupuestarios y que el presupuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se propongan contraer.
- Que las obligaciones o gastos se generen por el órgano competente.
- Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, los considere esenciales el Gobierno, a propuesta de la Intervención General.

En el procedimiento de fiscalización previa de requisitos básicos, sólo la falta de estos requisitos básicos tienen efectos suspensivos.

Ahora bien, como complemento a esta fiscalización limitada, con carácter posterior se efectúan comprobaciones de la totalidad de los elementos del acto de acuerdo con la normativa aplicable utilizando técnicas de muestreo. Esta actuación a posteriori, con un planteamiento muestral, ha

condicionado la introducción de técnicas de la auditoría pública también en el terreno de la función interventora.

3.2.- Control financiero.

He comentado anteriormente que fue la Ley General Presupuestaria de 1977 la que instauró una nueva modalidad de control complementario a la función interventora: el control financiero.

La citada Ley no regulaba de forma exhaustiva la nueva modalidad de control. Ya que, tan solo, delimitaba el ámbito de aplicación a dos áreas de actuación concretas:

a) La actividad de los servicios, organismos autónomos, sociedades estatales y demás entes públicos, esto es, los distintos entes que integran el sector público dependiente del Estado.

En este caso la actuación de control podría tener un doble alcance:

- Comprobar el funcionamiento del aspecto económico-financiero conforme a las disposiciones y directrices que les rijan.

- Análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento o utilidad de los respectivos servicios o inversiones, así como del cumplimiento de los objetivos de los correspondientes programas, es decir, lo que se denominaba un control de eficacia.

b) Las sociedades y personas físicas privadas, en cuanto sean receptoras de subvenciones u otras ayudas con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

Por tanto, es a partir de este momento cuando se inicia un proceso de cambio en el ejercicio del control ejercido por las Intervenciones mediante una serie de medidas normativas y orgánicas, para adecuarse a esta nueva modalidad de control.

El Diccionario terminológico de la IGAE define el control financiero como el “conjunto de procedimientos que tiene por objeto verificar que la situación y funcionamiento en el aspecto económico-financiero del sector público se adecua a los principios de legalidad, economía, eficiencia y eficacia”.

Así, las notas características de esta modalidad de control son:

a) Se ejerce con posterioridad a la realización de la actividad sometida a control.

b) Verifica no sólo que la actividad controlada se adecua al ordenamiento jurídico sino también a los principios de buena gestión financiera (economía, eficiencia y eficacia)

c) Supera la visión parcial de los expedientes o actos considerados aisladamente y ofrece una visión global de los procedimientos de gestión y de la actividad o entidad controlada y contribuye a mejorar la gestión mediante la detección de los problemas y la formulación de las oportunas recomendaciones.

d) Engloba en su ámbito local todos los entes que conforman el sector público y no sólo los de carácter estrictamente administrativos.

e) El ejercicio del control financiero se lleva a cabo fundamentalmente mediante la aplicación de técnicas de auditoría.

Por tanto, va a ser el ámbito de las actuaciones de control financiero donde la utilización de la auditoría tiene su manifestación más importante; por ello, si algo caracteriza la actividad del control financiero es que se ejerce mediante la realización de auditorías o mediante la aplicación de técnicas y procedimientos de análisis y revisión propios de la auditoría o que derivan de ésta, tales como:

- Análisis de registros contables.
- Comprobaciones materiales
- Examen de operaciones individuales o revisión de aspectos parciales y concretos de determinados actos.
- Revisión y análisis de procedimientos administrativos y de gestión económico-financiera.

Por otra parte, el control financiero ejercido por las Intervenciones ha venido ejerciéndose de forma permanente y de forma ordinaria.

3.2.1.-El control financiero permanente.

El control financiero permanente se ejerce de forma continuada y muy próxima al momento en que se producen las actuaciones objeto de control, pero siempre después de realizadas las mismas, por la Intervención Delegada destacada en el organismo controlado.

Esta modalidad se ejerce por regla general:

- En la Administración General y en sus Organismos Autónomos como complemento de la función interventora en su modalidad de limitada previa (control financiero posterior complementario a la fiscalización limitada previa)
- En Organismos Autónomos cuando el control financiero permanente ha sustituido a la función interventora por acuerdo del Gobierno.
- En entidades públicas cuando sus leyes reguladoras no determinen de forma expresa su modalidad de control.

El control financiero permanente ha carecido de una regulación precisa, lo que ha ocasionado que en la práctica se haya ceñido casi en exclusiva a la verificación del cumplimiento de las normas, disposiciones y directrices a que debe ajustarse el organismo controlado. Así, en los Organismos autónomos y demás entes públicos sometidos a control financiero permanente, la realidad ha venido demostrando que gran parte de su contenido se ha circunscrito a la verificación posterior de la legalidad en sustitución de la función interventora.

Los resultados del control financiero permanente se reflejan, por regla general, en informes parciales y periódicos y otro anual que agrupe los resultados de los informes parciales y periódicos.

No obstante, en ocasiones, en determinados organismos públicos sometidos a control financiero permanente el mismo se efectúa de forma anual y de un sola vez, bien porque el volumen de gestión del organismo público sea poco relevante, lo que resulta antieconómico ejercerlo de forma periódica y próxima a la gestión, bien porque no exista Interventor Delegado adscrito al mismo.

3.2.2.- El control financiero ordinario.

El control financiero ordinario se ejerce de forma no permanente conforme a un Plan Anual de Auditoría aprobado por la Intervención. Así, el Plan Anual de Auditorías concretará los organismos a controlar, tipo de control a realizar y el órgano de control que designe el Interventor General para la realización del mismo

Con carácter general el control financiero ordinario se ejerce:

- En aquellas entidades públicas cuando sus leyes reguladoras determinen que están sometidas al control financiero en régimen ordinario de la Intervención General, en especial las denominadas entidades públicas empresariales.
- Las empresas que forman parte del sector público.

No obstante, en ocasiones el control financiero ha planteado dudas sobre cuales deben ser los límites al ámbito de su aplicación. Así, la discusión se ha venido planteando en aquellos supuestos en los que la entidad a controlar no se encuentra ubicada en la delimitación del sector público o bien en aquellas entidades en las que un ente público se encuentra en asociación con otras entidades de derecho público o de derecho privado. Por ejemplo, los consorcios públicos, sociedades de capital mixto, entidades de base participativa, asociaciones público-privadas, etc.

En mi opinión, el ejercicio de control financiero debe extenderse a cualquier entidad, del sector público o privado, que gestione recursos públicos, y debe de ejercerse por el órgano de control interno de la administración que lo financie mayoritariamente o que ejerza el control político sobre el mismo.

Por otra parte, el control financiero ordinario resulta compatible con la función interventora y con el control financiero permanente y admite una tipología tan amplia como objetivos puede perseguir. Así, podemos hablar de auditoría de regularidad, que incluye la auditoría financiera y de cumplimiento, de eficacia o programas, de economía y eficiencia; y de sistemas y procedimientos de gestión financiera.

3.2.3.- Diferencias entre el control financiero permanente y el control financiero ordinario.

Las diferencias entre los dos regímenes de control financiero obedecen más a aspectos formales que a materiales o sustantivos, pues ambos modos siempre coincidirán en la finalidad de su ejercicio e incluso pueden tener por objeto el mismo tipo de control. Así, los elementos diferenciadores más relevantes que presentan estos dos regímenes son:

- Ambos regímenes utilizarán la auditoría como técnica de verificación, sin embargo, el control financiero permanente no siempre se sirve de esta técnica para su ejercicio.

- El control financiero permanente por la forma en que se ejercita permite la emisión de informes parciales y periódicos en los que se anticipen al organismo público controlado los resultados de control, todo ello sin perjuicio de la emisión de informe anual de control financiero que incluirá los resultados y conclusiones de los posibles informes parciales. Esta forma de control no cabe en el control financiero ordinario.

- El control financiero permanente se ejerce por el Interventor Delegado asignado o destacado en el organismo público, sometido a esta modalidad de control, mientras que en su modalidad de ordinario se realiza por la persona que designe el Interventor General o bien mediante la colaboración de firmas privadas de auditorías si así se estima.

En definitiva, el control financiero realizado por las Intervenciones debe abarcar el cumplimiento de la legalidad aplicable como consecuencia del sometimiento de la actuación de la Administración Pública a la ley y al derecho, y en segundo lugar, verificará la utilización de los recursos públicos que habrá de realizarse de acuerdo con los principios de buena gestión financiera, esto es, de forma eficiente, económica y eficaz.

3.2.4.- Valoración de los efectos del control financiero.

El control financiero desde sus inicios tiene una importante carencia como es la indeterminación de sus efectos, tanto prácticos como jurídicos.

Sus efectos, dependen, en general, de la voluntad del organismo controlado en adoptar las medidas correctoras de las deficiencias observadas en los informes de auditoría.

Por otra parte, la función interventora se ha visto vaciada de contenido con la implantación generalizada de la fiscalización limitada, por lo que la impresión generalizada que tenemos los órganos de control interno es que el sistema de control interno ha venido perdiendo cierta eficacia.

Todos sabemos que la eficacia de la auditoría pública sólo va a depender de que los informes sean capaces de remover a los gestores públicos para que adopten decisiones correctoras. Lo importante es asegurar que las propuestas y recomendaciones se cumplan. Por tanto, la labor del auditor público no debe acabar cuando envía el informe con una serie de propuestas y recomendaciones. Se debe hacer un seguimiento de su cumplimiento, ya que resultaría muy desmotivador ver como los informes son archivados sin que tengan efecto alguno.

Por tanto, resulta esencial reforzar a través de normas el procedimiento del control financiero con el fin de dotarle de mayor eficacia. Así, en esta dirección actuó la última modificación operada al reglamento de control interno ejercicio por la IGAE.

Finalmente, resaltar que la nueva Ley General Presupuestaria, ha establecido unos mecanismos de seguimiento de los informes por lo que ha dotado de mayor eficacia a las actuaciones de control financiero.

4.- La utilización de la auditoría pública por las Intervenciones.

4.1.- El impulso de la auditoría por las Intervenciones.

La auditoría en el sector público que aparece, de forma tímida en sus primeros momentos, a principios de los ochenta y en la Administración de Estado, ha adquirido una importancia crucial que ha ido desarrollándose y popularizándose en los demás ámbitos de las administraciones que configuran el Sector Público, las Comunidades Autónomas y las corporaciones locales.

En definitiva las Intervenciones, en general, han requerido en los últimos años de un fuerte impulso por los nuevos cometidos en materia de control financiero y de auditoría pública, por lo que han tenido que adecuar su estructura a la nueva realidad, dedicar grandes esfuerzos a reciclar y formar al personal, así como, en casos puntuales buscar la colaboración de firmas privadas de auditoría.

Así, a mi juicio el control financiero mediante utilización de procedimientos de auditoría ha ido adquiriendo una importancia creciente, sobre todo en las Comunidades Autónomas, por los cuatro motivos siguientes:

1. Implantación generalizada de la fiscalización limitada previa o régimen de fiscalización previa de requisitos básicos, que supone complementar esta actuación con controles a posteriori mediante técnicas y normas propias de auditoría pública. El resultado de estos controles deben tramitarse en informes que son reflejo de las observaciones más significativas y de los aspectos destacados de la revisión, los cuales, junto con propuestas de actuación y recomendaciones, en su caso, se remiten a los respectivos órganos de gobierno.

2. Una nueva configuración del Sector Público caracterizado, fundamentalmente por la presencia de entes instrumentales (empresas públicas, entidades públicas empresariales, fundaciones públicas, asociaciones público-privadas, etc...) sujetos en su funcionamiento al derecho privado pero con competencias y objetivos propios de los entes públicos. En definitiva, un sector público cada vez más complejo y desarrollado que se escapa del tradicional control previo. Así, las auditorías de empresas públicas y entes públicos que conforman el sector público empresarial cada vez tiene una importancia relativa mayor.

3. El proceso reciente de asunción por las Comunidades Autónomas de las transferencias en materia de educación, sanidad y políticas activas de empleo han supuesto un mayor volumen de recursos a gestionar por las Comunidades Autónomas y que en la mayoría de los casos no ha venido acompañado del correspondiente traspaso de personal controlador. Esto ha ocasionado que determinados centros gestores y determinadas áreas de actuación hayan tenido que ser sometidas a control financiero permanente. Así, a modo de ejemplo, la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ha pasado de un presupuesto inicial en el año 2000 de 2.620 millones de euros a 6.263 millones de euros en 2004, es decir, el presupuesto se ha incrementado en 2,4 veces más.

4. Por último, mención especial merece el control de los fondos comunitarios percibidos para proyectos gestionados en el ámbito autonómico. La gestión de estos fondos impone que por parte de los órganos de control, unos controles especiales, casi siempre mediante técnicas de auditoría siguiendo las directrices enumeradas de la propia Unión Europea.

Así, la aplicación de los Fondos Estructurales en España significó todo un reto para la estructura misma del Estado, además de una participación creciente de las distintas Comunidades Autónomas en la gestión de los mismos. Ahora bien, la preocupación por la gestión de los fondos estructurales fue tal que en los primeros años se olvidaron otros aspectos íntimamente vinculados a la misma, como es el control financiero. Por tanto, en los últimos años se ha llevado a cabo una profunda transformación de los mecanismos de control financiero tanto en la Administración Central como de las respectivas Comunidades Autónomas a las exigencias nacionales y comunitarias.

La creciente sensibilidad de las instituciones comunitarias y de otros Estados miembros respecto de los países más beneficiados por el Presupuesto Comunitario, como es el caso de España, han contribuido a que la cuestión relativa al control financiero de las intervenciones estructurales europeas adquieran una mayor dimensión decisiva en relación al actual periodo de programación 2000-2006.

4.2.- El marco normativo regulador de las auditorías realizadas por las Intervenciones.

Las auditorías en el Sector Público realizadas por las Intervenciones deben realizarse atendiendo a normas, principios y técnicas que no siempre se encuentran en un cuerpo único o no siempre serán todas ellas de aplicación. Así, el marco de referencia normativa lo conforman las “Normas de Auditoría del Sector Público” emitidas por la IGAE y los “Principios y normas de auditoría del sector público” dictadas por los Órganos de Control Externo (OCEX). Asimismo, deben considerarse como referentes, aunque de aplicación supletoria, las “Normas técnicas de auditoría” dictadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

En general, las normas dictadas por la IGAE han sido aplicadas, tras la consecuente adaptación, a las auditorías realizadas en el ámbito del sector público dependiente de las Comunidades Autónomas, ya sea porque los órganos de control interno de las mismas se han remitido expresamente a dichas normas, ya porque, por la ausencia de regulación específica, sus actuaciones en el ámbito de auditoría precisen de una misma normativa de referencia de tal forma que ha sido aplicada de forma supletoria.

Por otra parte, el control financiero de los fondos estructurales por las Comunidades Autónomas se rige fundamentalmente por las mismas normas regionales de control financiero y auditorías; sin perjuicio de los mecanismos de coordinación y colaboración que hayan establecido la Administración Central o por acuerdo entre ambos. En todo caso, el control financiero, sea regional o central, queda sometido a los límites que imponen las normas europeas aplicables.

No voy a entrar al contenido de las normas de auditoría del sector público, ahí están y por todos los que nos dedicamos a esta labor son conocidas y además han sido objeto de debate en la anterior mesa redonda. Tan sólo reseñar que esta diversidad de normas no implica disparidades en la regulación, si las analizamos encontraremos numerosos puntos de coincidencia en los aspectos esenciales de la auditoría pública, de ahí la oportunidad de celebrar un debate acerca de la necesidad de unas normas únicas.

Por otra parte, los objetivos que persigue el control financiero son diversos; desde la revisión del cumplimiento de la legalidad hasta la eficacia y eficiencia en la gestión de los recursos públicos. Las técnicas y los procedimientos de auditoría no pueden ser los mismos para todos los objetivos de control, por lo que parte de ellos deberán adaptarse en función de los que se pretendan. Esto permite definir distintos tipos de auditorías; auditorías financiera, de cumplimiento, de eficacia o de programas, de economía y eficiencia; y de sistemas y procedimientos.

No me voy a detener a analizar los distintos tipos de auditorías en este momento, he considerado conveniente analizarlas en el contexto de la nueva Ley General Presupuestaria.

4.3.- Planificación de las auditorías por las Intervenciones, Referencia a los planes de control de la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

Cada año las Intervenciones programan sus actuaciones de control aprobando sus planes de control financiero y de auditoría en el que se detalla el nº de controles financieros que va a

realizar, describiendo su alcance, el equipo encargado de su desarrollo, las previsible fechas de su realización y el plazo de emisión de los informes. En nuestro caso, la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha aprueba distintos planes de control financiero en aras a una mayor clarificación de las actuaciones. Así, según la modalidad de control financiero ejercida tenemos:

1. Control financiero permanente.

Bajo este régimen de control aprobamos los siguientes planes:

- Plan de Control Financiero Permanente del Servicio de Salud de Castilla-La Mancha. Contempla todas las áreas de gestión de las distintas gerencias de Atención Primaria y Especializada que fueron sometidas por acuerdo del Gobierno Regional a control financiero permanente y comprende tanto controles de regularidad como revisión de procedimientos.
- Plan de Control Financiero Permanente de las nóminas del personal, funcionario, laboral y docentes no universitarios que comprende tanto controles de regularidad como revisión de procedimientos.
- Plan de Control Financiero Permanente de entidades del Sector Público sometidas a este régimen de control: Consejo Económico y Social (CES), Instituto de Promoción Exterior (IPEX), Entidad Pública Aguas de Castilla-La Mancha, Entidad Pública de Radio Televisión de Castilla-La Mancha, centros docentes públicos no universitarios, etc...
- Plan de Control Financiero Permanente de Fondos Comunitarios, que comprende:
 - Plan de control financiero a empresas beneficiarias de ayudas financiadas con cargo al Feota-Garantía. Reglamento (CE) 4045/89.
 - Plan de control financiero y de Auditoría de las cuentas presentadas por el organismo pagador de las ayudas financiadas por el FEOGA-GARANTIA que comprende:
- Certificado de auditoría de la cuenta de ejercicio correspondiente presentada por el organismo pagador
- Informe de revisión de procedimientos y examen de una muestra de transacciones en los términos previstos en el Reglamento (CE) 1663/95.

- Plan de control financiero de procedimientos de gestión y a beneficiarios de ayudas cofinanciados con cargo a Fondos Estructurales e iniciativa comunitaria Rgto (CE) 438/2001 y Fondo de cohesión (Rgto CE) 438/2001.

2. Control financiero ordinario.

El plan de control financiero ordinario o de auditoría contempla por una parte, el control financiero de la actividad desarrollada por otras entidades por razón de las subvenciones percibidas con cargo a los Presupuestos Generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha (Consortios, Cámaras Agrarias, Fundaciones, Asociaciones, etc...) y por otra parte, las empresas públicas.

Conviene precisar en nuestro caso en cuanto a la auditoría de cuentas lo siguiente:

1º) La auditoría de cuentas de los organismos autónomos y demás entidades públicas de carácter administrativo no se realiza por cuanto que la gestión contable y la formulación de la Cuenta General se realiza de forma centralizada por la Intervención General.

2º) La auditoría de cuentas de las empresas públicas por regla general se realiza por firmas de auditoría privadas.

5. La auditoría pública en la nueva Ley General Presupuestaria.

5.1. Los regímenes de control interno en la nueva Ley General Presupuestaria. Especial referencia a la auditoría pública.

Hasta ahora el texto refundido de la Ley General Presupuestaria, distinguía no de forma clara ya que hay que ir conjugando lo regulado en el texto refundido con el Reglamento de control interno de la IGAE, la circular de control financiero y las normas de auditoría del sector público, dos regímenes de control posterior o control financiero:

- a) Control financiero permanente, en su doble vertiente de:
- El control financiero posterior complementario a la función interventora.
 - El control financiero permanente aplicable con carácter general a las entidades públicas de derecho público o de carácter empresarial.
- b) Control financiero ordinario, también abarca una doble vertiente:

- El control financiero ordinario aplicable a las empresas públicas en ejecución del Plan de auditorías.
- Las auditorías de cuentas de los organismos autónomos y de entidades y empresas públicas.

La nueva Ley General Presupuestaria, con entrada en vigor el 1 de enero de 2005, al menos en cuanto respecta al Título VI "Del control de la gestión económico-financiera efectuado por la Intervención General de la Administración del Estado", intenta resultar más clarificadora, a la hora de definir las distintas modalidades de control posterior. Así, regula de forma más precisa y detallada el control de carácter posterior agrupándolo en dos modalidades con sustantividad propia: el control financiero permanente y la auditoría pública. Parece, por tanto, que las actuaciones del régimen de control financiero ordinario pasan a contemplarse dentro de la "auditoría pública".

Esta nueva delimitación del control me produce, a priori, cierta confusión terminológica ya que la auditoría pública la hemos entendido siempre como una técnica al servicio de control y no como una modalidad de control en sí misma.

El control financiero permanente en el nuevo texto legal, se configura como un instrumento de control más próximo al tiempo en que se realizan los actos verificados que lo convierte en un control idóneo para combinar una gestión más ágil con la legalidad y la eficacia, además de eliminar el desgaste y la insatisfacción que el control previo produce tanto en el órgano gestor como en el de control.

El control financiero permanente consiste en un análisis de operaciones y procedimientos, con el fin de proporcionar una valoración sobre el cumplimiento normativo, ejecución presupuestaria y en general sobre la racionalidad económico-financiera y adecuación a los principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones para su corrección.

Las actuaciones de control financiero permanente han de concretarse en un Plan Anual y ha de caracterizarse por ser un plan flexible de tal forma que se pueda informar con la mayor celeridad a los órganos controlados de las cuestiones que se consideren más relevantes para que lleven a cabo las medidas correctoras.

5.2.- La auditoría pública en la nueva Ley General Presupuestaria.

El nuevo texto establece que la auditoría pública consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público, mediante la aplicación de procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la IGAE.

La auditoría pública se caracteriza, por tanto, por su carácter posterior y no permanente y coexistente con el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría privada de cuentas ejercidas sobre las empresas públicas.

El ejercicio de la misma, que se recoge en el Plan Anual de Auditorías, se podrá realizar sobre todos los órganos y entidades integrantes del sector público. Una de las novedades más significativas que se introducen en el nuevo texto legal ha sido regular las distintas modalidades de auditoría pública que ya se encontraban definidas en las normas de auditoría del sector público elaboradas y publicadas por Resolución de la IGAE, así, la auditoría pública adoptará las siguientes modalidades según los objetivos de control a perseguir.

a) Auditoría de regularidad contable o auditoría de cuentas anuales (anterior auditoría financiera).

b) Auditoría de cumplimiento

c) Auditoría operativa

a) *Auditoría de cuentas anuales:*

- Finalidad: Verificación de si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación. Además podrá tener el siguiente alcance:

- Informe relativo al cumplimiento de obligaciones de carácter económico-financiero de las empresas públicas y entidades públicas empresariales y fundaciones.

- Para las fundaciones, además se verificará el cumplimiento de los fines fundacionales y de los principios a los que debe de ajustar su actividad en materia de selección de personal, contratación y disposición de fondos a favor de beneficiarios. La verificación también se extenderá a la verificación de los presupuestos de explotación y de capital.

- No obstante la Intervención General podrá extender el objeto de la auditoría de cuentas a otros aspectos de la gestión de los entes públicos en especial a aquellos no sometidos a la función interventora o control financiero permanente.

- *Ámbito de aplicación.-* La IGAE realizará anualmente la auditoría de cuentas de:

- Organismos Autónomos, entidades públicas empresariales y demás entidades de derecho público, así como los consorcios.
- Fundaciones públicas obligadas a auditarse según su normativa específica.
- Empresas Públicas y fundaciones públicas no sometidas a la obligación de auditarse que se hubiera incluido en el Plan anual de Auditorías.

- Rendición:

- Al Tribunal de Cuentas junto con las cuentas anuales.
- Informe resumen al Consejo de Ministros, en el que se reflejarán las salvedades contenidas en los informes de auditoría.

b) *Auditoría de cumplimiento:*

- Finalidad: Verificación selectiva de la adecuación a la legalidad de la gestión presupuestaria, de contratación, personal, ingresos y gestión de subvenciones, así como de cualquier otro aspecto de la actividad económico-financiero de las entidades auditadas.

- Ámbito de aplicación.- Aquellos órganos o entidades del sector público que se incluyan en el Plan Anual de Auditoría.

c) *Auditoría operativa*

- Finalidad: consistente en el examen sistemático y objetivo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquellas.

- Ambito de aplicación.- Aquellos órganos o entidades del sector público que se incluyan en el Plan Anual de Auditoría y con el alcance que se establezca.

- Modalidades:

a. Auditoría de programas;

Consiste en el examen, análisis y evaluación de los sistemas y procedimientos de seguimiento de objetivos de los diferentes programas de gastos de los Presupuestos, así como de los planes de actuación de las empresas públicas y Entidades Públicas empresariales.

b. Auditoría de sistemas y procedimientos;

Consiste en el examen de un procedimiento administrativo de gestión financiera con la finalidad de detectar sus posibles deficiencias o, en su caso, su obsolescencia y proponer las medidas correctoras pertinentes o la sustitución del procedimiento de acuerdo con los principios generales de buena gestión financiera.

c. Auditoría de economía, eficacia y eficiencia;

Consiste en la valoración independiente y objetiva del nivel de eficacia, eficiencia y economía alcanzado en la utilización de recursos públicos, para el cumplimiento de los objetivos que tiene establecido.

La auditoría operativa adquiere una especial relevancia, toda vez que su finalidad directa va a ser:

- a) Colaborar en la mejora de los procedimientos y técnicas de gestión, en definitiva, de los servicios públicos a los ciudadanos.
- b) Velar por uno de los principios rectores de la estabilidad presupuestaria como es el de "la eficiencia en la asignación y uso de los recursos públicos para una adecuada valoración de las políticas públicas de gastos".

El nuevo texto legal establece un sistema de gestión por objetivos y propugna como principio rector de la programación presupuestaria la eficiencia en la nueva asignación de los recursos. Así, se prevé que las asignaciones presupuestarias a los centros de gastos se efectúen tomando en cuenta el nivel de cumplimiento de los objetivos de ejercicios anteriores. Si bien, a los centros gestores se les dota de mayor flexibilidad en la gestión del presupuesto, por el contrario se les exige una mayor responsabilidad en el cumplimiento de los objetivos de los programas de gasto vinculando la asignación presupuestaria al nivel de cumplimiento de los objetivos de ejercicios anteriores.

Por otra parte, el nuevo texto legal establece otro tipo de auditorías más específicas que contienen conjuntamente aspectos de alguna de las tres modalidades:

- Auditoría de contratos-programas o convenios con empresas públicas o Entidades Públicas empresariales

- Auditoría de seguimiento de los planes de equilibrio financiero previstos en la Ley de Estabilidad Presupuestaria.

- Auditoría de los planes iniciales de actuación. El objetivo es informar sobre la adecuación a la realidad de los objetivos y sobre la continuidad de las circunstancias que dieron origen a la creación del Organismo autónomo, de la Entidad Pública empresarial, empresa pública o Fundación Pública. Considero que ha sido de un gran acierto incluir esta modalidad de auditoría ya que en múltiples ocasiones se crea un organismo público mediante una personalidad jurídica concreta sin saber realmente lo que se quiere. En definitiva creo que se trataría de valorar si la personalidad jurídica elegida ha sido la correcta para la mejor consecución de los objetivos o fines de interés general, así como su correlativo encuadramiento en uno de los sectores que conforman el sector público.

- Auditoría de la cuenta de tributos.

- Auditoría de las empresas colaboradoras de la Seguridad Social.

- Auditoría de privatizaciones.

Otro de los aspectos que regula, en parte, la nueva Ley General Presupuestaria son los informes de auditoría, si bien tampoco se introducen novedades al respecto sobre lo ya regulado.

Así, en el nuevo texto se recoge expresamente que, la IGAE realizará un seguimiento continuado sobre las medidas correctoras que han decidido como consecuencia de las deficiencias detectadas en los informes y además, el nuevo texto establece que los informes se ajustarán a las normas que a tal efecto dicte la IGAE y establece quienes son los destinatarios. Por otra parte, se regulan los informes de actuación y el Informe General anual de resultados más significativos, ya regulados en el reglamento de control interno de la IGAE, por lo que adquieren mayor relevancia, y por tanto se les dota de mayor eficacia.

La IGAE podrá formular informes de actuación derivados de las recomendaciones y de las propuestas de actuación para los órganos gestores contenidas en los informes de auditoría en los siguientes casos:

- a) Cuando se hayan apreciado deficiencias y los titulares de la gestión controlada no indiquen las medidas necesarias y el plazo previsto para su solución.

- b) Cuando manifiesten discrepancias con las conclusiones y recomendaciones y no sean aceptadas por el órgano de control.

c) Cuando habiendo manifestado su conformidad, no adopten las medidas para solucionar las deficiencias puestas de manifiesto.

Los informes de actuación se dirigirán al titular del Departamento del que dependa o al que esté adscrito el órgano o entidad controlada.

La IGAE presentará anualmente al Consejo de Ministros a través del Ministro de Hacienda un Informe General con los resultados más significativos de la ejecución del Plan Anual de Control Financiero Permanente y del Plan Anual de Auditorías de cada ejercicio. No obstante, se podrá elevar a la consideración del Consejo de Ministros los informes de control financiero permanente y de auditoría que por razón de sus resultados resulte conveniente su conocimiento.

Otras de las novedades con la que nos encontramos en el nuevo texto es la incorporación del “*procedimiento contradictorio*” tanto para el control financiero permanente como para la auditoría pública por lo que respecta a los informes de actuación. Así, en caso de disconformidad con los informes de actuación del titular del departamento, se elevará al Consejo de Ministros a través del Ministro de Hacienda. La decisión que en este sentido adopte el Consejo de Ministros serán vinculantes tanto para los órganos de gestión como de control.

Por último, resulta pertinente destacar la D.A. 2ª acerca de la *coordinación* de los Planes de auditoría de la IGAE y el Tribunal de Cuentas, cuestión que resulta evidente de tal forma que evitemos el solapamiento de controles sobre una misma entidad y ejercicio y se planifiquen los esfuerzos de ambos organismos.

6. Conclusiones finales.

En primer lugar, considero que se ha desaprovechado una oportunidad única en cuanto a declarar básicos algunos de los preceptos de la nueva Ley General Presupuestaria. Resulta innegable que en el nuevo texto legal existan ciertas cuestiones y preceptos que deberían de ser comunes a todas las administraciones y por tanto deberían haber adoptado el carácter de básico y aplicable directamente a todas las Comunidades Autónomas. Así, a mi juicio, hubiera sido necesaria la determinación de una homogeneidad en los principios básicos del régimen económico-financiero del Sector Público, de un régimen contable común, así como unos regímenes y técnicas de control también comunes.

En segundo lugar, la coexistencia de distintos órganos de control y la aplicación por los mismos de distintas técnicas de control suscita la necesidad de instaurar un marco de cooperación y coordinación entre los distintos órganos de control interno y externo que contemplara a la IGAE, el Tribunal de Cuentas, los OCEX y los órganos de control interno autonómico y local. Así, dentro de este marco de cooperación y coordinación debería de designarse o configurarse un órgano reconocido, aceptado y participado por los distintos órganos de control de tal forma que se lleve a cabo un proceso de normalización de la auditoría pública mediante:

1. la configuración de un nuevo marco conceptual común de la auditoría pública.

2. Establecimiento de unas normas técnicas de auditoría pública únicas aceptadas por todos los órganos de control.

3. Establecimiento de mecanismos de coordinación entre los distintos órganos de control en la elaboración de los respectivos programas de actuaciones anuales y de cara a facilitar el acceso a los trabajos e información obtenida en el curso de sus respectivos trabajos como base de posteriores controles sin incurrir en duplicidades.

Finalmente, y como perspectivas de futuro, sería de interés para todos mantener un nivel de colaboración y de entendimiento entre todos los órganos de control. En esta línea deberíamos de trabajar y en encuentros como estos, que nos permitan aparcar por un momento de nuestras ocupaciones cotidianas ya que son una excelente excusa para reflexionar, intercambiar ideas, compartir proyectos, iniciativas e inquietudes.

Por último, quisiera felicitar a la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha con motivo del cumplimiento del décimo aniversario de su creación destacando el correcto tono de relaciones profesionales que han existido desde el principio entre ambas Instituciones, Sindicatura e Intervención General, basadas en una estrecha colaboración y actuación coordinada en el desempeño de nuestras funciones.

Por mi parte nada más, concluyendo como no puede ser de otra manera, dando las gracias por su atención.