

“LAS AUDITORÍAS PÚBLICAS PRACTICADAS POR EMPRESAS PRIVADAS

REQUISITOS, SUPERVISIONES Y VENTAJAS”

María Eugenia Zugaza. Auditora del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas

INDICE

- 1. INTRODUCCIÓN**
- 2. REQUISITOS**
- 3. SUPERVISIÓN**
- 4. VENTAJAS**
- 5. RESUMEN Y CONCLUSIONES**

**LAS AUDITORÍAS PÚBLICAS PRACTICADAS POR EMPRESAS
PRIVADAS**

REQUISITOS, SUPERVISIONES Y VENTAJAS

**I CONGRESO NACIONAL
AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO**

**TOLEDO
21 A 23 DE ABRIL DE 2004**

AUDITORÍAS PÚBLICAS PRACTICADAS POR EMPRESAS PRIVADAS VENTAJAS, REQUISITOS Y SUPERVISIONES.

En consonancia con el título de la ponencia, las líneas que se incluyen a continuación, van dirigidas a analizar la realización de auditorías públicas practicadas por empresas privadas, pero en el contexto de trabajos realizados en colaboración con los Órganos de Control Externo, sin considerar la realización de dichos trabajos como consecuencia del encargo efectuado por las Administraciones Públicas a las empresas de auditoría.

La creación de los Órganos de Control Externo (OCEX) en las diferentes Comunidades Autónomas con el objeto de realizar un control más cercano de la gestión económica del Sector Público español, ha dado lugar a un incremento de la realización de dicho control utilizando técnicas de auditoría que, en la mayoría de los casos, son una adaptación de las utilizadas por las empresas de auditoría privada.

La puesta en marcha de estos OCEX, el amplio sector de actuación en el que tienen que desarrollar sus trabajos, unido al dimensionamiento limitado de sus plantillas, ha hecho que algunos de los trabajos a realizar se lleven a cabo mediante la contratación de empresas de auditoría privada.

La relación entre los OCEX y las empresas de auditoría no se encuentra regulada de forma específica y es en el sector privado donde encontramos las directrices que deben regir dicha relación.

Así el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en su Resolución de 25 de febrero de 2003 publicó la Norma Técnica de Auditoría sobre "relación entre auditores".

Esta Norma delimita las situaciones en las que se puede encontrar un auditor al efectuar una auditoría de cuentas anuales o de revisión que, entre otros, son:

- que otros auditores habilitados por la legislación del país donde desarrollen su actividad realicen trabajos de auditoría sobre las cuentas anuales de entidades participadas por aquellas cuentas anuales individuales o consolidadas que son objeto de examen.

Esta situación se asimilaría al hecho de las auditorías realizadas por empresas privadas a las Sociedades y Entes Públicos dependientes de las Administraciones auditadas y que forman parte de sus Cuentas Generales, contratadas directamente por la propia Administración.

Otro caso sería el encargo directo de la realización de trabajos de auditoría o diagnósticos de determinadas instituciones, como por ejemplo los Ayuntamientos, debido a, por el dimensionamiento de nuestras plantillas no podemos estar presentes y realizar auditorías en todas estas instituciones.

- que requiera la colaboración de otro auditor para que le preste su ayuda temporal para la realización de procedimientos de auditoría concretos en orden a obtener un mejor

aprovechamiento de recursos técnicos, humanos, económicos o combinaciones de los mismos.

En el primer caso, la Norma establece las actuaciones que debe seguir el auditor principal para considerar el trabajo así como la competencia profesional del otro auditor, en el contexto de la auditoría de la entidad.

En este caso también el auditor principal puede decidir si hacer mención del trabajo del otro auditor y por tanto en los párrafos de alcance y opinión se deberá indicar claramente la parte del trabajo o de las cuentas anuales cubierto por cada uno de los auditores o bien no hacer mención al trabajo de otro auditor y por tanto asumir íntegramente el trabajo realizado por el otro auditor no haciendo referencia en su informe al trabajo de éste. En este supuesto, el auditor deberá aplicar procedimientos que le permitan obtener evidencia de auditoría, suficiente y adecuada, de que el trabajo e informe del auditor son apropiados para sus objetivos, en el contexto de su auditoría.

Para el caso en el que se solicita la colaboración con otro auditor, la Norma establece que el trabajo del colaborador no da lugar a un informe de auditoría como tal, sino que se sugiere que el otro auditor emita un informe de uso restringido por el auditor principal en el que indique el trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas. El auditor principal dirigirá el trabajo del otro auditor e incorporará como suyos los papeles de trabajo de éste y determinará si son adecuados conforme a los objetivos del trabajo.

Por otra parte y en lo que respecta a la normativa existente relativa a la relación entre auditores, la Directriz número 25 de aplicación europea de las Normas de Auditoría de la INTOSAI, regula la utilización del trabajo de otros auditores y expertos.

Según esta Directriz, el trabajo de otros auditores y expertos puede emplearse de tres maneras en el contexto de las fiscalizaciones de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS):

- En la fase de planificación: sus informes pueden proporcionar al auditor información sobre posibles puntos fuertes o débiles de los sistemas de control, así como todo lo relacionado con eventuales errores graves.
- Durante la fase de los controles, su trabajo puede utilizarse para obtener las pruebas de auditoría consideradas necesarias para llevar a cabo los objetivos de la fiscalización. Mediante el recurso a otros auditores se puede reducir el volumen de trabajo a realizar por las EFS y utilizar los recursos correspondientes a otras áreas de fiscalización.
- Al final de la fiscalización sus informes pueden proporcionar información que corrobore o cuestione los resultados obtenidos o las conclusiones del auditor a partir de las pruebas obtenidas durante el trabajo.

Asimismo, establece que, a la hora de recurrir al trabajo de otro auditor, es importante que la EFS esté segura de que el otro auditor está capacitado profesionalmente para llevar a cabo las tareas de que se trate y compruebe que el trabajo del otro auditor es adecuado y sus métodos de trabajo son los apropiados para los objetivos de la EFS, relativos a la fiscalización concreta.

El auditor que recurre al trabajo de otro auditor, debe examinar los elementos anteriormente indicados, no sólo en la fase de planificación sino también a la hora de estudiar e interpretar los resultados de dicho trabajo. En los casos en los que los resultados del trabajo de otro auditor sean importantes para formular su opinión, el auditor de la EFS deberá discutirlos con el otro auditor y analizar la necesidad de efectuar él mismo controles adicionales.

Todos los aspectos relacionados con el recurso a otros auditores deben figurar con todos los justificantes en la documentación de fiscalización.

Por último The International Federation of Accountants (IFAC) en sus Normas Internacionales de Auditoría también tiene regulado la utilización del trabajo de otro auditor habiendo sido emitido por el Comité del Sector Público el Estudio número 4 sobre "Utilización del trabajo de otros auditores. Criterios en el Sector Público".

Otro tipo de colaboración que pueden obtener los OCEX se basa en el trabajo realizado por el departamento o equipos de auditoría interna existentes en las entidades auditadas.

Tanto el ICAC en su Resolución de 26 de setiembre de 2002 por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "Consideración del trabajo realizado por auditoría interna". Como la INTOSAI en su Directriz número 25, regulan cómo debe utilizarse dicho trabajo por parte de la auditoría externa.

REQUISITOS

En todos los supuestos mencionados y regulados, lo que se establece y requiere es:

- 1) Competencia profesional por parte del otro auditor, estando autorizado para el ejercicio de la auditoría de cuentas.
- 2) En el caso de que se utilice el informe realizado por otro auditor, habrá de analizar si los objetivos son acordes con el trabajo que se va a realizar y si los procedimientos utilizados son correctos y coinciden suficientemente con los requeridos para la labor de fiscalización.
- 3) En todos los casos de colaboración, se deben coordinar los trabajos de ambos auditores desde la etapa de planificación y establecer las fechas para la realización del trabajo y las fechas en las que se va a disponer del informe a realizar por el otro auditor.
- 4) El auditor principal debe establecer si va a realizar, en algún caso, otro procedimiento adicional cuya naturaleza y alcance dependerá de las circunstancias del trabajo y del grado de conocimiento que tenga acerca de la competencia profesional del otro auditor.

SUPERVISIÓN

Todo trabajo de auditoría requiere de la necesaria revisión y supervisión.

En cuanto a la Revisión se centra más en el trabajo realizado por los componentes de los equipos de auditoría y en ella se determina:

- si el trabajo se ha llevado a cabo de acuerdo con los programas establecidos,
- si se ha documentado adecuadamente,
- si se han resuelto o se han reflejado todas las cuestiones de importancia relacionadas con el trabajo,
- si se han alcanzado los objetivos de los procedimientos de auditoría aplicados y
- si las conclusiones presentadas son consistentes con los resultados del trabajo realizado.

Por su parte la Supervisión está íntimamente relacionada con la dirección del trabajo de auditoría. La tarea de Supervisión requiere:

- Controlar el progreso del trabajo para determinar si los colaboradores o el otro auditor muestra tener los conocimientos necesarios para llevar a cabo las tareas asignadas, así como, si se han comprendido las directrices de auditoría que se les han dado y el trabajo se está realizando de acuerdo con el programa y plan de trabajo establecido.
- Permanecer informado de las cuestiones significativas que hayan podido surgir durante el trabajo, evaluando su importancia y modificando, en su caso, el programa y/o el plan de trabajo.
- Resolver las posibles diferencias que puedan surgir con el auditor contratado.

Esta labor tiene especial importancia a la hora de utilizar o contratar el trabajo de auditores externos, con objeto de conseguir que el producto final obtenido de la colaboración sea el que se perseguía.

VENTAJAS

Tanto la colaboración y/o utilización de empresas privadas de auditoría para la realización de auditorías públicas, como la utilización de los trabajos realizados por los departamentos de auditoría interna de las instituciones, suponen una serie de ventajas para los OCEX.

Como se indica en todas las Normas Técnicas de Auditoría, ya sean emitidas por ICAC, INTOSAI; IGAE, como en los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público de la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo, el auditor y por tanto también los OCEX, *deben planificar sus tareas de forma que se asegure la realización de una auditoría de alta calidad y que ésta sea obtenida con la economía, eficiencia, eficacia y prontitud debidas.*

La utilización de empresas privadas de auditoría para realizar auditorías públicas, permite a los OCEX reducir el volumen de controles a realizar por ellos mismos, aumentando el número de fiscalizaciones a realizar sin necesidad de incrementar sus plantillas.

También permite que el personal de los OCEX se dedique a la realización de otro tipo de trabajos, como puede ser la realización de auditorías operativas.

RESUMEN Y CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta todo lo comentado hasta el momento, requisitos, supervisión y ventajas, se puede concluir que las auditorías públicas realizadas por empresas privadas son útiles para los OCEX.

Sin embargo en la práctica hay que tener en cuenta un aspecto que limita la realización de estos trabajos, y es el hecho de la preparación del personal de estas empresas. No nos referimos a su formación en cuanto a las normas de auditoría a aplicar, sino a los conocimientos de las políticas y normas que afectan al Sector Público, objeto de las auditorías.

En algunas universidades del territorio español, se imparten cursos de postgrado relacionados con la contabilidad y auditoría del sector público, pero a los que suelen asistir personas que trabajan en la Administración, con objeto de actualizar y/o completar sus conocimientos.

En el momento actual, en España no se exige una preparación específica para llevar a cabo la auditoría del Sector Público y sólo se necesita haber superado las pruebas de acceso para el ejercicio de la profesión de auditoría.

El personal de las empresas de auditoría que realiza este tipo de trabajos, ha sido formado por las propias empresas y por la experiencia alcanzada en la realización de los mismos. Sin embargo, el personal de los OCEX, en su mayoría, ha tenido que acceder a través de un examen, en el que se valora sus conocimientos, no sólo de auditoría, sino también en los temas relacionados con la legalidad y la normativa contable aplicable a las instituciones que conforman el Sector Público.

En la mayoría de las empresas de auditoría privada, no existe un departamento o al menos un "tutor" que realice estas tareas y mantenga la actualización de las políticas y normas que afectan al sector público, como puede existir para otros sectores como el de banca, seguros, empresas eléctricas, etc.

Esta situación puede producir, en determinados casos, el hecho de que los trabajos realizados por las empresas de auditoría privada tengan que ser completados por el propio personal de los OCEX, para poder llegar a la emisión de un informe total de las cuentas generales.

Ante esta situación, podría ser conveniente el establecimiento de una acreditación especial para la realización de auditorías públicas por empresas privadas, así como el desarrollo de un plan de formación que permita actualizar dichos conocimientos a los cambios que, sobre todo en legislación, se producen en el Sector Público.