

**LA COLABORACIÓN ENTRE EL SECTOR PÚBLICO Y EL SECTOR PRIVADO EN LAS  
AUDITORÍAS DE LAS ENTIDADES LOCALES**

**ALUMNO: ENRIQUE ESCUDERO GONZÁLEZ**

**DIRECTOR: FERNANDO POLO GARRIDO**

**CODIRECTOR: NICOLÁS SÁNCHEZ GARCÍA**



UNIVERSITAT  
POLITÈCNICA  
DE VALÈNCIA

**Facultad de Administración y Dirección de Empresas  
Máster en Dirección Financiera y Fiscal**





**LA COLABORACIÓN ENTRE EL SECTOR PÚBLICO Y EL SECTOR PRIVADO EN LAS AUDITORIAS DE LAS ENTIDADES LOCALES**

**Índice**

ÍNDICE DE CUADROS Y GRÁFICOS.....	5
1. RESUMEN .....	7
2. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA ELEGIDO Y OBJETIVOS .....	11
2.1 Justificación del tema elegido y su utilidad práctica .....	11
2.2. Objetivos del trabajo .....	12
3. ANTECEDENTES. SITUACIÓN ACTUAL .....	13
3.1. Desarrollo teórico de los tipos de control económico-financiero de las Entidades Locales. ....	13
3.1.1 Control interno. La función Interventora, el control financiero y el control de eficacia .....	14
3.1.2. Control externo. El Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo.....	20
3.1.3. Posibilidad legal de colaboración público-privada .....	25
3.2. El grado de utilización de la auditoría externa como sistema de control del Sector Público.....	27
3.3. La contratación de los OCEX de firmas privadas para la realización de tareas de fiscalización .....	29
4. DESARROLLO.....	33
4.1 Cumplimiento de los planes de actuación, planes de fiscalización o planes estratégicos de los OCEX	33
4.2 Las memorias de los OCEX. Datos de interés.....	36
4.3 La colaboración privada. Eficiencia y formación específica. ....	39
5. POPUESTAS DE ACTUACIÓN Y/O CONCLUSIONES .....	45
5.1. Valoración de la posible colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales ...	45
6. BIBLIOGRAFÍA.....	47
7. Anexos.....	51
7.1 Informes aprobados provisionalmente, en proceso de elaboración o pendientes de iniciar. ....	51
7.2 Descripción del trabajo de contratos de servicios con auditores privados para la colaboración con la Cámara de Cuentas de Andalucía. ....	59



**ÍNDICE DE CUADROS Y GRÁFICOS**

**ÍNDICE DE CUADROS**

1. Diferencias entre la función interventora y el control financiero en el ámbito local.....	17
2. Tipos de Auditoría en el Sector Público.....	18
3. Órganos de Control Externo.....	20
4. Comparativa entre auditoría de regularidad y auditoría operativa.....	22
5. Contrato de consultoría y asistencia.....	26
6. El grado de utilización de la auditoría externa como sistema de control del Sector Público.....	28
7. Inventario de entidades del Sector Público Local auditadas.....	28
8. Cumplimiento del Plan de Actuación, de Fiscalización o Plan Estratégico 2012.....	34
9. Regulación de la memoria anual en los OCEX.....	36
10. Memorias de los OCEX 2012.....	37
11. La especialización de auditorías mediante la formación específica.....	40
12. Contratos de servicios.....	42
13. Adjudicación de auditoría a firma privada de la Cámara de Cuentas de Andalucía.....	43
14. Informes aprobados provisionalmente, en proceso de elaboración o pendientes de iniciar.....	51

**ÍNDICE DE GRÁFICOS**

1. El control económico-financiero de las Entidades Locales.....	15
2. Procedimientos de control de los Órganos Autonómicos de Control Externo.....	23
3. Cumplimiento de objetivos de los OCEX.....	33



## **1. RESUMEN**

Actualmente existen 13.421 Entidades Locales inscritas en el registro de Entidades Locales con un presupuesto de gastos de aproximadamente del 6,29% del PIB español para 2012, siendo el Presupuesto de Las Entidades Locales de 66.129.732,64€ según datos de la Secretaría de Estado de Presupuestos, Ministerio de Economía y Hacienda; y el PIB para 2012 según el INE de 1.051.204.000€.

Siguiendo el portal de rendición de cuentas para salvaguardar la integridad de los bienes y caudales de la Administración pública Local se establecen dos tipos de controles, el control interno realizado por personal perteneciente a la Entidad local, con la finalidad de proporcionar un grado razonable de confianza en el cumplimiento de las leyes y normas aplicables, la fiabilidad de la información financiera y la eficacia y eficiencia de las operaciones; y un control externo realizado por una Institución ajena a la Entidad Local (el Tribunal de Cuentas o los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas).

El control que se realiza sobre la actividad económica de las Entidades locales es doble:

Por un lado existe el Control interno, que es realizado por personal perteneciente a la propia Entidad local y que tiene por finalidad garantizar sus activos y asegurar, dentro de lo posible, la corrección y fidelidad de los registros contables. En la Administración local española el control interno de cada entidad está atribuido a la Intervención Municipal. En este estudio se analizará brevemente este tipo de control puesto que no existen datos empíricos necesarios para corroborar la colaboración público-privada en este tipo de control debido a las pocas auditorías externas que se realizan en este control y la dificultad de conseguir dicha información.

Por otro, el Control externo, realizado por una Institución ajena a la Entidad local, el Tribunal de Cuentas y/o, en su caso, por los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas en adelante y para todo este trabajo (OCEX), dentro de su ámbito territorial. Estas Instituciones están dotadas de personal especializado en el análisis y valoración de las distintas entidades que componen el sector público. Los órganos de control externo serán los principales puntos de análisis del trabajo, estableciendo la posible colaboración público-privada en este sector.

El objetivo de este tipo de controles es contribuir a reforzar la transparencia ante el ciudadano de las cuentas de la Entidad local, de forma que éstas proporcionen una información fiable, completa, profesional e independiente sobre la gestión desarrollada por la Administración.

Si bien en los últimos años, muchas han sido las voces que han clamado por un mayor control de dichas entidades, el Consejo General de Colegios de Economistas de España (CGCEE), el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) y el Consejo Superior de Titulares Mercantiles (CSTME) así lo reflejaban durante la jornada "Análisis del Papel de la Auditoría como Instrumento de Gestión del Sector Público" (BLANCO, TERESA, 2012), en el que la Secretaria de Estado de Presupuestos y Gastos, Marta Fernández Currás, afirmaba que en el actual contexto económico "es necesario poner en marcha fórmulas participativas de colaboración público-privadas para un buen control en la gestión de fondos públicos (...) y así garantizar la fiabilidad de las cuentas públicas, que es lo que piden los ciudadanos".

*De este modo también los auditores consideraban, que la creciente demanda social de una mayor transparencia y un mayor control en el sector público hace necesario un papel más destacado de los auditores externos en la fiscalización de las cuentas de las Administraciones públicas. Para el presidente del ICJCE, Rafael Cámara, “uno de los principales retos que debe afrontar nuestro país es cómo aumentar la transparencia del sector público; hay que buscar nuevas fórmulas de gestión pública y dar un salto de calidad en la información que ofrecen las administraciones, que impulse la transparencia y la confianza económica como mejor respuesta ante la crisis”.*

*En este contexto este estudio busca analizar el control de las Entidades Locales y ver las posibilidades que existen de colaboración entre el Sector Público y Sector Privado en las auditorías de las Entidades Locales, centrándose en el control externo del que se pueden obtener datos empíricos para realizar el estudio.*

*La sentencia de La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), señalaba que son órganos competentes para la fiscalización interna y externa la Intervención de la Entidad y el Tribunal de Cuentas, respectivamente, y sólo tales órganos podrán realizar auditorías de las Corporaciones Locales. Sin que con ello quiera significarse que la realización material haya de efectuarse por tales órganos: el art. 7.4 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (LOTCU), permite comisionar a expertos para la realización de la fiscalización; al igual que el art. 222 Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales (TRLRHL) que permitía a los funcionarios que tengan a su cargo la función interventora, así como los que se designen para llevar a efecto los controles financieros y de eficacia, recabar cuantos auxilios técnicos y asesoramientos consideren conveniente.*

*Por tanto puede encomendarse la realización de auditorías a otras entidades o personas, pero siempre bajo la dirección del órgano fiscalizador, y nunca obviándolo. Entre otras razones, porque el propio Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (TRLCAP), en su art. 202, refiriéndose a los contratos de consultoría y asistencia y de servicios, exigía justificar debidamente en el expediente de contratación «mediante informe del servicio interesado» la insuficiencia, la falta de adecuación o la conveniencia de no ampliación de los medios personales y materiales con que cuenta la Administración.*

*De este modo es importante señalar que la IGAE en el BOE 194, publicaba la Orden EHA/2387/2008, de 31 de julio, por la que se declaraba la insuficiencia de medios de la Intervención General del Estado, que justificaba la contratación con empresas privadas de auditoría.*

*El estudio del "Grado de utilización de la Auditoría Externa como sistema de control en el Sector Público" elaborado por el Consejo de Economistas, mencionaba que se realizan "muy pocas" auditorías financieras sobre las diferentes administraciones, sobre todo en las Corporaciones Locales. El informe revelaba que sólo están auditadas el 8 % del total de las 20.630 entidades del sector público inventariadas por el Ministerio de Economía y Hacienda en 2008, de las que el 65 % fueron auditorías estatales, el 29 % autonómicas y un 5 % locales (REA ECONOMISTAS AUDITORES, 2009).*

*Actualmente existen trece órganos de control externos distribuidos en CCAA encargados de fiscalizar las distintas Entidades Locales que componen su ámbito de actuación territorial. Cada año publican un plan de actuación, de fiscalización o plan estratégico, en el que se prevén las fiscalizaciones a realizar en el ejercicio y los objetivos generales; y una memoria sobre su actividad a lo largo del año, tanto en lo relativo al control*

*externo de la gestión económico-financiera del sector público, como en cuanto a su organización y funcionamiento interno.*

*El propósito de este trabajo viene condicionado a la insuficiencia de medios por parte de la administración. Para poder desarrollar esta idea se necesitan datos empíricos; un estudio con la comparación de los planes de actuación, fiscalización o estratégicos y de las memorias con las fiscalizaciones de cada uno de los OCEX nos dará una aproximación real sobre el alcance de la fiscalización de las Entidades Locales y si existe insuficiencia de medios, por tanto, si es conveniente la colaboración con el Sector Privado y en que medida debería articularse dicha colaboración para conseguir la mayor eficiencia.*

*Para ello se estudiará los principios y normas de auditoría, los planes estratégicos y memorias anuales de los distintos OCEX, las leyes del Sector Público de contratación, la ley general presupuestaria y las distintas leyes de ámbito local. Además de diversos informes y ponencias de los congresos anuales de auditoría del Sector Público.*

*La conclusión final de este trabajo de fin de máster sería poder valorar la posible colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales a través de un estudio sobre las distintas fiscalizaciones de los OCEX del estado español.*



## **2. JUSTIFICACIÓN DEL TEMA ELEGIDO Y OBJETIVOS**

### **2.1 Justificación del tema elegido y su utilidad práctica**

*La colaboración público-privada ha sido un tema muy recurrente en las últimas décadas, informes, artículos, conferencias, estudios,... se ha hablado y escrito mucho sobre esta colaboración y más aún en una época de crisis, en la que la grave situación de las finanzas públicas pone en entredicho el control que se está realizando sobre ellas.*

*El Sector Público Local, que como inicio en este trabajo representa una cifra nada despreciable de 66.129.732,64€ dentro del conjunto del Sector Público Nacional, siendo de vital importancia su control, se da la paradoja de que existen Municipios que a día de hoy no han rendido sus cuentas nunca ante el órgano de control o no han sido auditados, Entidades Locales que manejan fondos públicos, de los que la sociedad reclama una mayor transparencia y control.*

*Si bien es cierto que las firmas privadas buscan abrir ese nicho de negocio que supone entrar en la auditoría del total de Entidades Locales, no menos cierto es que el control en el Sector Público Local no es equiparable al control estatal o autonómico de las Entidades Públicas. La colaboración público-privada parece ser una de las salidas a esa demanda de mayor transparencia, aumentando el número de entidades controladas externamente. Pero esa salida que supone dicha colaboración tiene muchas complicaciones y muchos temas que argumentar puesto que como se verá en este trabajo el Sector Local tiene un régimen propio y un control interno y externo específico en el que para que se dé la colaboración privada hay que seguir una serie de regulaciones, y tampoco la colaboración privada está aceptada como una de las salidas a la mayor transparencia en el Sector Público Local, puesto que su eficacia y eficiencia no ha sido demostrada de manera rigurosa.*

*Mi intención en este trabajo no es situarme a favor o en contra de la colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales sino situar el contexto en el que puede darse y de qué manera podría darse.*

*La utilidad práctica de este trabajo queda más que demostrada en el título, tanto el Sector Privado como el Sector Público puede hacerse eco de esta argumentación, tanto las firmas privadas de auditoría, como los Organismos de Control Externos públicos y las Entidades Locales, pueden encontrar interesante la valoración de la posible colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales. Ante la ausencia de otro trabajo o estudio que haya comparado los planes de actuación, fiscalización o estratégicos con las memorias de los OCEX (Órganos de Control Externo) puede ser de gran utilidad para los agentes mencionados.*

## **2.2. Objetivos del trabajo**

*El objetivo de este trabajo es valorar la posible colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales y para ello se estudiará el alcance de las fiscalizaciones de las Entidades Locales para ver en qué situación se encuentran y si esa colaboración supondrá una mayor transparencia, eficacia y eficiencia para el control de dichas Entidades.*

*Con este estudio deberían responderse a las siguientes preguntas:*

*¿Qué alcance tiene la actividad de los OCEX sobre la fiscalización de las Entidades Locales?*

*¿Se disponen de medios suficientes para la fiscalización de las Entidades Locales?*

*¿Es posible la contratación de más personal por los OCEX?*

*¿La colaboración privada supondrá una mayor eficiencia y una mayor transparencia para el control de las Entidades Locales?*

*¿En qué términos puede efectuarse dicha colaboración y para qué tipo de auditorías?*

*Las respuestas a estas preguntas articularán el estudio sobre la posibilidad de colaboración entre el Sector Público y el Sector Privado en las auditorías de las Entidades Locales. Para ello se estudiará cómo se señalaba los principios y normas de auditoría, los planes estratégicos y memorias anuales de los distintos OCEX, las leyes del Sector Público de contratación, la ley general presupuestaria y las distintas leyes de ámbito local. Además de diversos informes y ponencias de los congresos anuales de auditoría del Sector Público.*

*Puesto que para el control interno no existen datos empíricos necesarios para corroborar la colaboración público-privada de este tipo de control, este trabajo se centrará en el control externo analizando las auditorías de los distintos OCEX de los que sí que podemos obtener datos y valorar la posible colaboración público-privada en el Sector Local.*

*La conclusión final de este trabajo de fin de máster sería como se ha mencionado en el resumen poder valorar la posible colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales a través de un estudio sobre las distintas fiscalizaciones de los OCEX del estado español.*

### **3. ANTECEDENTES. SITUACIÓN ACTUAL**

#### **3.1. Desarrollo teórico de los tipos de control económico-financiero de las Entidades Locales.**

*Señalaba en mi justificación del tema elegido la dificultad de colaboración privada en el Sector Público Local, debido al régimen propio y un control interno y externo específico.*

*Para poder entender bien el control económico-financiero que se realiza sobre las Entidades Locales es necesario conocer el Régimen Local aplicado a este tipo de Entidades. Si bien parece lógico pensar que las normas sobre control existente en la Administración del Estado como administración superior y mayor tradición que las Entidades Locales debería de servir como modelo o guía del control, el propio Régimen Local difiere de esa homogeneidad en cuanto al control en la Administración Local creando un control específico para dicho Régimen.*

*Se entiende por Régimen Local “el conjunto de principios, normas e instituciones que garantizan dentro del modelo de Estado compuesto, la existencia de corporaciones públicas territoriales, integradas por los propios ciudadanos o por sus representantes elegidos, a los que el ordenamiento jurídico asigna el gobierno y administración de partes del territorio diferenciadas, con autonomía y subordinación a los intereses generales que el Estado o CCAA personifican” (GARCÍA DE ENTERRÍA, EDUARDO Y FERNÁNDEZ, TOMÁS RAMÓN, 2011).*

*El artículo 137 de la Constitución Española de 1978 estructura una forma de Estado compuesto territorialmente en Municipios, Provincias y CCAA, señalando que todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses. La palabra autonomía significa, etimológicamente, la potestad de ciertos entes para dotarse a sí mismos de normas propias, si bien el carácter complejo del Estado Español, a raíz de las previsiones de la Constitución Española, obliga a concretar dicho concepto. Dicha concreción fue realizada en el Tribunal Constitucional, en las sentencias STC 32/1981 de 2 de Febrero y la STC 4/1981 de 28 de Julio, señalando como principales rasgos que la autonomía:*

- *Hacia referencia a un poder limitado, autonomía no es soberanía.*
- *La Constitución en su artículo 137, circunscribe el principio a la gestión de sus respectivos intereses “lo que exige que se dote a cada Ente de todas las competencias propias y exclusivas que sean necesarias para satisfacer el respectivo interés”.*
- *Las CCAA serían entidades dotadas de una autonomía “cualitativamente superior a la administrativa” propia de las Entidades Locales territoriales y el Estado queda colocado en una posición de superioridad tanto en relación con las CCAA como a los Entes Locales, lo que permite afirmar que el principio de autonomía es compatible con la existencia de un control de legalidad sobre el ejercicio de la competencia, control de legalidad que puede ejercitarse, respecto de municipios y provincias, tanto por la Administración del Estado como por las Comunidades Autónomas.*

*Así pues el marco jurídico de las Administraciones Locales se encuentra condicionado por su carácter bifronte ya que su configuración viene determinada por lo dispuesto por el legislador estatal y autonómico, en el tema que nos atañe, el control económico- financiero en materia propia del Régimen*

*Local, habrá que tener en cuenta tanto las competencias estatales como autonómicas. Teniendo en cuenta que corresponde al estado la competencia exclusiva para la fijación de las bases del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas, siendo la Administración Local una de ellas y la Constitución Española encomienda (artículo 136) el control externo de la actividad económico-financiera del Sector Público al Tribunal de Cuentas.*

*Fruto de este sistema complejo se promulgó la Ley de Haciendas Locales (Ley 39/1988) que regulaba las haciendas locales, en su vertiente tributaria y financiera, hoy Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL). En este Texto Refundido se encuentra el control y la fiscalización de las Entidades Locales, regulado en el Capítulo VI del Título VI, artículos 213 a 223. Esta Ley, a la hora de regular los distintos tipos de control, distingue, desde un punto de vista subjetivo o de dependencia, entre un control interno y otro externo. Al primero le dedica la práctica totalidad de los artículos mientras que para el llamado control externo se reserva un único artículo, el 223, que viene a cerrar el articulado del Texto Refundido de la Ley Reguladora.*

### **3.1.1 Control interno. La función Interventora, el control financiero y el control de eficacia**

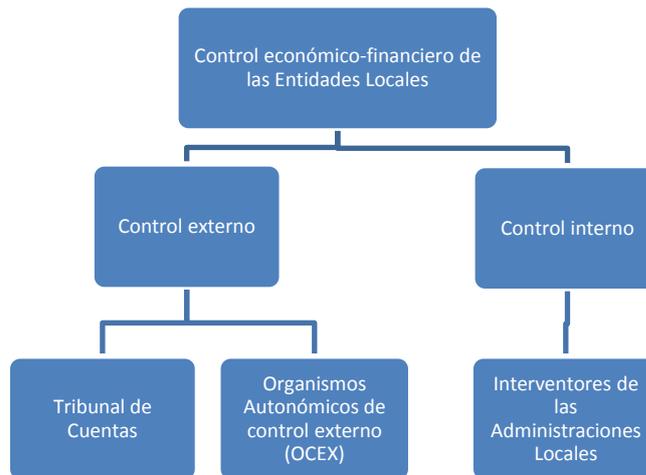
*El control es interno cuando éste se realiza por órganos integrados en la estructura del ente controlado, cuando existe una dependencia orgánica de quien controla respecto de quien es objeto de control.*

*La legislación de la función pública local es muy clara a la hora de determinar quién debe ostentar la responsabilidad y la dirección de los servicios de control interno de la gestión económico-financiera de los Entes Locales. El artículo 1 del Real Decreto 1174/1987 que regula el Régimen Jurídico de los Funcionarios con Habilitación Nacional no sólo declara esta función como reservada a funcionarios públicos sino que, yendo aún más allá, la reserva a una categoría especial de funcionarios locales que son aquellos que están en posesión de la habilitación nacional. Posteriormente concreta que, dentro de las diversas subescalas de habilitados nacionales, son el Interventor (en Corporaciones Locales de primera o segunda categorías) o el Secretario-Interventor (en las de tercera categoría) quienes tienen atribuidas las funciones, responsabilidad y dirección del control interno de la actividad económico-financiera. Así pues, el control interno es una función calificada de reservada por la propia Ley Básica y por el Reglamento de Régimen Jurídico de los Funcionarios con Habilitación Nacional (hoy funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional).*

*El control interno de las Entidades Locales, sus Organismos Autónomos y las Sociedades Mercantiles de ellas dependientes se ejerce o materializa en las dos modalidades a las que se refiere el artículo 213 del TRLRHL: “la función interventora y el control financiero”.*

*La Ley contempla una tercera modalidad de control, el de eficacia, aunque luego lo incluye como uno de los objetivos de análisis del propio control financiero (ESTRADA GONZÁLEZ y CORTÉS SÁNCHEZ, 2009).*

**Gráfico 3.1.1. El control económico-financiero de las Entidades Locales.**



*Fuente: Elaboración propia.*

*El control interno en el ámbito local está regulado fundamentalmente por la siguiente normativa:*

- *La Disposición Adicional 2ª del Estatuto Básico del Empleado Público (que derogó el artículo 92.3 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local).*
- *Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo: arts. 213 a 222 (capítulo IV del título VI).*
- *El Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional.*

### **3.1.1.1. La función Interventora**

*La función interventora se identifica en la exposición de motivos de la TRLRHL con un control eminentemente de legalidad. Posteriormente el artículo 214, al definir su objeto, precisa esta idea al decir que:*

*«Tendrá por objeto fiscalizar todos los actos de las Entidades Locales y de sus organismos autónomos que den lugar al reconocimiento y liquidación de derechos y obligaciones o gastos de contenido económico, los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la recaudación, inversión y aplicación, en general, de los caudales públicos administrados, con el fin de que la gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.»*

*La regla general es, pues, la fiscalización previa y plena de todos los actos de gestión económico-financiera, es decir, que el control de legalidad se extiende a todos los aspectos de la legalidad que deban regir en el expediente y, además, se realiza con carácter previo a la adopción del acto o acuerdo administrativo.*

*La función interventora que, como dice el artículo citado, se ejerce sobre todos los actos de las Entidades Locales y sus Organismos Autónomos, cualquiera que sea el carácter de éstos, comprende según el número 2 del mismo artículo:*

- a) *La intervención crítica o previa de todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondo de valores.*
- b) *La intervención formal de la ordenación del pago.*
- c) *La intervención material del pago.*
- d) *La intervención y comprobación material de las inversiones y de la aplicación de las subvenciones.*

*Si bien, además de la modalidad ordinaria de la fiscalización plena y previa de todos los actos de gestión económica existen las siguientes especialidades (art.219 del TRLRHL):*

- *Supuestos de no sujeción: No estarán sometidos a intervención previa los gastos de material no inventariable, contratos menores, así como los de carácter periódico y demás de trato sucesivo y aquellos otros gastos menores de 30005,06 euros que, de acuerdo con la normativa vigente, se hagan efectivos a través del sistema de anticipos de caja fija.*
- *Fiscalización previa limitada: El Pleno podrá acordar, a propuesta del Presidente y previo informe del órgano Interventor, que la intervención previa se limite a comprobar los siguientes extremos: la existencia de crédito presupuestario y que el presupuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer, que las obligaciones o gastos se generen por el órgano competente y aquellos otros extremos que, por su transcendencia en el proceso de gestión, se determinen por el Pleno a propuesta del Presidente.*
- *Fiscalización posterior y por muestreo: Las Entidades Locales podrán determinar, mediante acuerdo del Pleno, la sustitución de la fiscalización previa de derechos por la inherente a la toma de razón en contabilidad y por actuaciones comprobatorias posteriores mediante la utilización de técnicas de muestreo o auditoría.*

### **3.1.1.2. La función de control financiero**

*El artículo 220 de la TRLRHL, al tratar el ámbito y el objeto sobre el que se ejerce el control financiero, nos da una definición al decir que comprobará el funcionamiento, en el aspecto económico y financiero, de los servicios de las Entidades Locales, sus Organismos Autónomos y las Sociedades Mercantiles en las que el Ente Local ostente la mayoría del capital, teniendo por objeto informar acerca de la adecuada presentación de la información financiera, del cumplimiento de las normas y directrices que sean de aplicación y del grado de eficacia y eficiencia en la consecución de los objetivos previstos.*

*El control financiero va más allá del mero control de legalidad y procura abarcar otros aspectos de la actuación económico-financiera del sector público, como son la economía, la eficacia o la eficiencia en la gestión, promoviendo la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera, todo ello con la finalidad de optimizar la programación y ejecución del gasto público.*

*Siguiendo el Manual de Auditoría del Sector Público (2001) se ha realizado un cuadro con las principales diferencias entre la función interventora y la de control financiero:*

**Cuadro 3.1.1. Diferencias entre la función interventora y el control financiero en el ámbito local.**

CONTROL INTERNO	ÁMBITO	MOMENTO DE APLICACIÓN	OBJETO QUE SE EJERCE	FINALIDAD
FUNCIÓN INTERVENTORA	Administración general de la Entidad Local y sus Organismos Autónomos.	Previa y plena a la adopción de acuerdos financieros. (Posibilidad de simultánea o posterior)	Exclusivamente el control de la legalidad	Prevenir y garantizar el cumplimiento de las normas
CONTROL FINANCIERO	Sociedades Mercantiles, los Organismos Autónomos, las Entidades Públicas Empresariales y los Servicios de las Entidades Locales. (potestativamente se puede realizar sobre la Administración General de la E.L)	Siempre posterior y, generalmente, se realiza sobre una muestra representativa	Además de verificar la legalidad, extiende su objeto a la eficacia, eficiencia y economía de la actividad	Comprobar que la actuación en el aspecto económico-financiero se ajusta al ordenamiento jurídico así como a los principios generales de la buena gestión financiera.

Fuente: Elaboración propia. Basado en el Manual de Auditoría del Sector Público (2001).

El resultado del control financiero, según el número 4 del artículo 220, será un informe escrito que recogerá las observaciones y conclusiones que se deduzcan del examen practicado. El informe deberá ser puesto de manifiesto al órgano auditado para que formule las alegaciones pertinentes. Estas alegaciones, de producirse, junto con el informe deberán ser elevadas al Pleno para su examen.

Para el ejercicio del control financiero el artículo 220.3 del TRLRHL se remite a los procedimientos de auditoría contemplados en las normas reguladoras de la auditoría pública. En la actualidad, estas normas vienen recogidas en la Resolución de la I.G.A.E. de 1 de septiembre de 1998 (BOE de 30 de septiembre) por la que se aprueban las Normas de Auditoría del Sector Público que en su ámbito de aplicación declaran:

«Teniendo en cuenta que las distintas Comunidades Autónomas y grandes municipios han adoptado un sistema de control similar al del Estado, estas normas deberían tener validez y ser de aplicación al resto de las Administraciones públicas con carácter supletorio de acuerdo con las disposiciones que emitan sus respectivos órganos de gobierno.»

Dicha resolución clasifica los tipos de auditoría en función de sus objetivos, conforme al siguiente desglose:

**Cuadro 3.1.2. Tipos de Auditoría en el Sector Público.**

- |   |
|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>1. Auditorías de regularidad.<ol style="list-style-type: none"><li>1.1. Auditorías financieras.</li><li>1.2. Auditoría de cumplimiento (de legalidad).</li></ol></li><br/><li>2. Auditorías operativas.<ol style="list-style-type: none"><li>2.1. Auditoría de sistemas y procedimientos.</li><li>2.2. Auditoría de economía y eficiencia.</li><li>2.3. Auditoría de programas y eficacia.</li></ol></li><br/><li>3. Auditorías integradas.</li><br/><li>4. Auditorías específicas.</li></ol> |
|---|

Fuente: Fernando Polo Garrido y Ana María Martín Yeste (2008)

1- Auditorías de regularidad:

- *Financieras: pretende obtener una seguridad razonable de si la contabilidad en general, y las cuentas y demás estados financieros, expresan fielmente el resultado de la gestión, y su adecuada realidad patrimonial, de acuerdo con las normas y principios generalmente aceptados.*
- *De cumplimiento: trata de verificar que los actos, operaciones y procedimientos de gestión se han desarrollado de conformidad con las normas, disposiciones y directrices que sean de aplicación.*

2- Auditorías operativas:

- *De sistemas y procedimientos: trata de determinar el procedimiento administrativo utilizado en realidad por el órgano gestor en el desarrollo de sus competencias para conseguir la finalidad perseguida.*
- *De economía y eficiencia: trata de determinar si la entidad está adquiriendo, manteniendo y empleando recursos de forma económica y eficiente. Las causas de la ineficiencia, si las hubiera y de las prácticas antieconómicas.*
- *De programas y eficacia: trata de determinar en qué medida se alcanzan los resultados u objetivos establecidos por los legisladores o por los órganos que autoricen los programas. La eficacia de organizaciones, programas, actividades y funciones.*

3- Auditorías integradas: es aquella formada por la suma de las auditorías de regularidad y operativas.

4- Auditorías específicas: la nueva LGP establece, además de las expuestas, las siguientes Auditorías Públicas Específicas:

- *Auditoría de contratos-programa y de seguimientos de planes de equilibrio financiero.*
- *Auditoría de los planes iniciales de actuación.*
- *Auditoría de la cuenta de tributos estatales.*
- *Auditoría de las empresas colaboradoras de la Seguridad Social.*
- *Auditoría de las privatizaciones.*

*Según José Fernando Chicano Jávega, Interventor General del Ayuntamiento de Tarragona, lo más habitual es encontrarnos, en el ejercicio del control financiero, con auditorías exclusivamente financieras, y en algunos casos, pocos, las de cumplimiento. La labor interventora en el ámbito local se ha centrado tradicionalmente en la contabilidad y en el presupuesto, en la mayoría de los casos, siendo las auditorías operativas, integradas y específicas casi inexistentes, (CHICANO JÁVEGA, 2006).*

### **3.1.1.3. El control de eficacia**

---

*Tal y como señalaba al principio de este punto, la Ley contempla una tercera modalidad de control, el de eficacia, aunque luego lo incluye como uno de los objetivos de análisis del propio control financiero, siendo este control equiparable al control financiero. El artículo 221 TRLRHL señala:*

*“tendrá por objeto la comprobación periódica del grado de cumplimiento de los objetivos, así como el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones”.*

*Para la realización de estos controles es necesario el previo establecimiento de estos objetivos, y la implantación de los correspondientes indicadores de la gestión para el análisis del coste de funcionamiento y del rendimiento de los respectivos servicios o inversiones.*

**3.1.2. Control externo. El Tribunal de Cuentas y los Órganos de Control Externo.**

*El control externo de la actividad de las Entidades Públicas es aquel en el que no existe relación alguna de dependencia o subordinación jerárquica entre la entidad titular del control y la entidad controlada; bajo esta modalidad, se trata de informar o comunicar la regularidad en el cumplimiento de las normas y valoración de la gestión a terceros, no relacionados directamente con la gestión de la organización.*

*Este tipo de control no ha sido modificado en la nueva LGP, que se remite a la normativa ya existente. En España este tipo de control corresponde al Tribunal de Cuentas y a los Órganos de Control Externo autonómicos (OCEX). Así lo señala la Constitución Española (artículo 136) a tenor del cual, “el Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado, así como del Sector Público”, y por otra parte tal y como ha señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia 187/1988, de 17 de Octubre, no se podría calificar al Tribunal de Cuentas como supremo órgano fiscalizador, si no existiesen otros órganos de fiscalización externa de la gestión económica. De acuerdo con ello, las Comunidades Autónomas pueden crear sus propios órganos de control externo. Desde la creación de la primera institución autonómica de control, la Cámara de Comptos de Navarra, en la actualidad existen 13 Órganos Autonómicos de Control Externo, ordenados por orden de constitución:*

**Cuadro 3.1.3. Órganos de Control Externo.**

ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO	NORMATIVA	PÁGINA WEB
Cámara de Comptos de Navarra	Ley Foral 19/1984, de 20 de diciembre	<a href="http://camaradecomptos.navarra.es">http://camaradecomptos.navarra.es</a>
Sindicatura de Comptes de Catalunya	Ley 6/1984 de 5 de marzo	<a href="http://www.sindicatura.org">http://www.sindicatura.org</a>
Consello de Contas de Galicia	Ley 6/1985, de 29 de junio	<a href="http://www.ccontasgalicia.es">http://www.ccontasgalicia.es</a>
Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana	Ley 6/1985, de 11 de mayo	<a href="http://www.sindicom.gva.es">http://www.sindicom.gva.es</a>
Sindicatura de Comptes Illes Balears	Ley 1/1987, de 18 de febrero	<a href="http://www.sindicaturaib.org">http://www.sindicaturaib.org</a>
Tribunal Vasco de Cuentas Públicas	Ley1/1988, de 5 de febrero	<a href="http://www.tvcp.org">http://www.tvcp.org</a>
Cámara de Cuentas de Andalucía	Ley 1/1988, de 17 de marzo	<a href="http://www.ccuentas.es">http://www.ccuentas.es</a>
Audiencia de Cuentas de Canarias	Ley 4/1989, de 2 de mayo	<a href="http://www.acuentascanarias.org">http://www.acuentascanarias.org</a>
Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha	Ley 5/1994 de 27 de diciembre	<a href="http://www.sindicaturaclm.es">http://www.sindicaturaclm.es</a>
Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid	Ley 1/1999, de 29 de abril	<a href="http://www.madrid.org/camaradecuentas">http://www.madrid.org/camaradecuentas</a>
Consejo de Cuentas de Castilla y León	Ley 2/2002, de 9 de Abril	<a href="http://www.consejodecuentas.es">http://www.consejodecuentas.es</a>
Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias	Ley 3/2003, de 24 de marzo	<a href="http://www.sindicastur.es">http://www.sindicastur.es</a>
Cámara de Cuentas de Aragón	Ley 11/2009, de 30 de diciembre	<a href="http://www.camaracuentasaragon.es">http://www.camaracuentasaragon.es</a>

Fuente: Elaboración propia.

*El Tribunal de Cuentas tiene dos funciones principales.*

- *Función jurisdiccional, cuya función, propia y exclusiva, es la de enjuiciar las responsabilidades contables de quienes manejan los caudales públicos. Así pues al ser propia y exclusiva, los OCEX no pueden desarrollar dicha función, tan solo pueden tener una participación en ella, pero siempre por delegación del Tribunal y limitada a los aspectos de instrucción o investigación.*
- *Función de fiscalización, en la que el Tribunal de Cuentas es competente para la realización de la fiscalización externa, es decir, de la verificación de la contabilidad y de la comprobación de las cuentas de las entidades del sector público, que según determina el artículo 9 de la Ley Orgánica 2/1982, "... se referirá al sometimiento de la actividad económico financiera del sector público a los principios de legalidad, eficiencia y economía". Los OCEX sí que pueden desarrollar esta función, es más, son los propios OCEX de las Comunidades Autónomas los que realizan las fiscalizaciones de las Entidades Locales, exceptuando aquellas entidades en ámbitos territoriales carentes de OCEX.*

### *Los Órganos Autónomos de Control Externo (OCEX)*

---

*Como se ha señalado a partir de 1984 se crea el primer Órgano de Control Externo de las propias Comunidades Autónomas, dependiente de su respectivo parlamento y cuya función es posibilitar el control externo del sector público autonómico. Las funciones de los órganos autonómicos de control externo vienen desarrolladas por cada una de sus leyes constitutivas, siendo su función principal la de fiscalizar la gestión o actividad económica, financiera y contable del sector público regional, en el que se incluyen las Corporaciones Locales de la región (provinciales y municipales), sus Organismos Autónomos y las Empresas de ellas dependientes, entre otras. Si existiera indicios de responsabilidad contable (infracciones, abusos o prácticas irregulares) en la que hubieran podido incurrir quienes recauden, intervengan, administren, custodien, manejen o utilicen bienes, caudales o efectos públicos, trasladarán sin dilación el asunto al Tribunal de Cuentas, a los efectos de su posible enjuiciamiento. Recordemos que como se señalaba al comienzo de este epígrafe el enjuiciamiento es una función propia y exclusiva del Tribunal de Cuentas y solo podrán participar en ella los OCEX por delegación de dicho Tribunal y limitada a los aspectos de instrucción o investigación.*

#### *Tipos de control:*

*El Instituto de Estudios Fiscales, en su artículo "fiscalización de la gestión pública en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas" (FERNÁNDEZ LLERA, ROBERTO, 2009), realizaba una comparativa entre la auditoría de regularidad (financiera y de legalidad) y la auditoría operativa (eficacia, eficiencia y economía), los dos tipos de auditoría que se dan en la fiscalización de la gestión pública de los Órganos de Control:*

**Cuadro 3.1.4. Comparativa entre auditoría de regularidad y auditoría operativa.**

	<i>Auditoría de regularidad (financiera y de legalidad)</i>	<i>Auditoría operativa (eficacia, eficiencia y economía)</i>
<i>Objetivo</i>	<i>Verificar y conformar los estados contables, así como el cumplimiento de la legalidad vigente en materia de gestión pública</i>	<i>Determinar el grado de eficacia, eficiencia y economía; formular recomendaciones y propuestas de mejora.</i>
<i>Alcance</i>	<i>Operaciones contables y financieras</i>	<i>Cualquier operación o actividad del Sector Público</i>
<i>Enfoque</i>	<i>Histórico</i>	<i>Prospectivo y propositivo</i>
<i>Metodología</i>	<i>Principios Contables y Normas de Auditoría</i>	<i>Criterios subjetivos, no estandarizados, basados en indicadores</i>
<i>Informes</i>	<i>Larga tradición, formato normalizado, elaborados por auditores</i>	<i>Escasa (aunque creciente) tradición, formato variable, elaborado por auditores especializados, con la colaboración de profesionales en ámbitos muy concretos</i>
<i>Desarrollo futuro</i>	<i>Escaso, salvo para mejoras en su agilidad</i>	<i>Gran potencial; apertura a materias especializadas</i>

*Fuente: Roberto Fernández Llera (2009).*

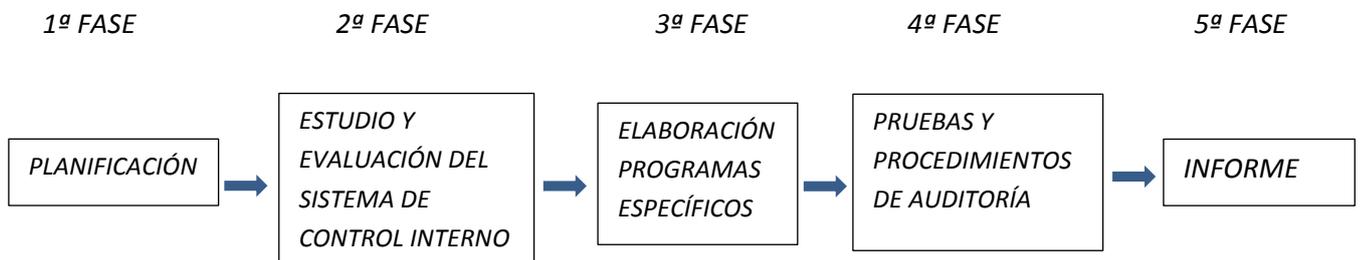
*En el caso español, han predominado en el Sector Público el control de regularidad financiera y el control de legalidad, si bien existe una tendencia a incrementar los esfuerzos para llevar a cabo controles de eficacia, eficiencia y economía.*

**Método de trabajo**

*El proceso de gestión y control interno de la entidad fiscalizada está basado en los principios y normas de auditoría del Sector Público, así para cada OCEX podemos encontrar el Manual de Fiscalización propio en el que encontramos las Normas Generales y Normas de Auditoría a seguir, así como las Normas sobre áreas especiales.*

*Podemos generalizar el método de trabajo que siguen las Instituciones de Control Externo de las Comunidades Autónomas para la realización de **las auditorías de regularidad** (auditoría financiera y auditoría de legalidad) en cinco fases, siguiendo el estudio realizado por The European Organisation of Regional External Public Finance Audit Institutions, (EURORAI, 2007):*

**Gráfico 3.1.2.: Procedimiento de control de los Órganos Autónomos de Control Externo.**



Fuente: Elaboración propia. Basado en el estudio del EURORAI (2007).

- La primera fase ➡ es la planificación adecuada de la misma. Para ello, se efectúa, primeramente, una revisión global de la entidad a auditar (toma de datos). En base a éstos, el auditor encargado de la auditoría desarrolla posteriormente el memorándum de planificación.
- La segunda fase ➡ de la auditoría financiera consiste en efectuar un estudio y evaluación del sistema de control interno existente para determinar el grado de confianza en el mismo y, en base a ello, poder establecer la naturaleza, el alcance y el calendario de los procedimientos de auditoría a aplicar.
- La tercera fase ➡ del trabajo consiste en la elaboración de los programas específicos para cada una de las áreas en las que se divide el mismo. Estos programas de trabajo comprenden, generalmente, tres apartados:
  - \* Introducción.
  - \* Objetivos de auditoría.
  - \* Procedimientos de auditoría.
- La cuarta fase ➡ consiste en la ejecución de las diversas pruebas y procedimientos de auditoría contenidos en el programa de trabajo. En esta fase se obtiene la evidencia de auditoría suficiente, pertinente y fidedigna para lograr una base razonable en la que se apoyen las conclusiones, comentarios y recomendaciones. La ejecución de los programas de trabajo es llevada a cabo por el personal técnico integrado en las respectivas relaciones de puestos de trabajo de las instituciones fiscalizadoras, básicamente los técnicos de auditoría, asistidos por los ayudantes. Es en esta fase cuando la colaboración privada parece la más adecuada.

La supervisión corresponde al auditor encargado de la fiscalización, de modo que pueda tener un conocimiento de todos los aspectos de la auditoría y, estando, por tanto, en condiciones de asumir la confección del informe.

- *La quinta fase → consiste en la preparación por parte del auditor encargado del borrador del informe, que es aprobado por el Consejo de la institución de control externo de la Comunidad Autónoma, conforme al procedimiento legalmente establecido. Se remite al ente fiscalizado a efectos de alegaciones. Con dichas alegaciones se elabora el informe definitivo, que es nuevamente aprobado por el Consejo de la institución de control. El destinatario de estos informes es el Pleno del parlamento autonómico o de la corporación local fiscalizada, según los casos.*

*En cuanto a la realización de la **auditoría operativa** (eficacia, eficiencia y economía) no se encuentra un modelo generalizado a seguir, las dificultades jurídicas, institucionales y técnicas hacen muy difícil la realización de este tipo de auditorías si bien el esfuerzo por los diferentes OCEX es cada vez mayor por la realización de este tipo de auditorías, España está muy por debajo de los restantes países europeos.*

*La ausencia de información sobre la gestión de las entidades auditadas (sobre todo Entidades Locales), la poca colaboración entre los órganos de control externo e interno, los escasos recursos y la ausencia de normas son las dificultades más importantes que encuentran los OCEX para la realización de este tipo de auditorías.*

*En el V Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público fue tema de debate pidiendo la elaboración de un modelo de auditoría operativa local normalizado en España con una calificación numérica a escala nacional, a semejanza del “Use of resources assesment” de la Audit Commission de Inglaterra y Gales, países de referencia junto con Suecia en este tipo de auditorías.*

#### *Destinatarios de los informes y recursos financieros*

*Por último en cuanto a los OCEX he visto necesario mencionar brevemente para este trabajo los destinatarios de los informes que son los parlamentos regionales, el Tribunal de Cuentas del Estado, los entes auditados y, tratándose de las cuentas regionales, al ejecutivo regional. Además por lo que se refiere a la financiación de los OCEX, sus recursos proceden, en su totalidad, del presupuesto que aprueba el correspondiente parlamento regional siendo los propios órganos de control los que elaboran y aprueban sus presupuestos.*

#### *Breve referencia al desarrollo teórico*

---

*En este apartado se ha intentado explicar cómo funciona el control económico-financiero en las Entidades Locales, con un control interno que realiza el Interventor y un control externo que realiza el Tribunal de Cuentas pero sobre todo los Organismos de Control Externo en los ámbitos territoriales de su respectiva Comunidad Autónoma. La auditoría de regularidad y la auditoría operativa son las dos auditorías principales que deben realizarse en el control del Sector Público Local.*

### **3.1.3. Posibilidad legal de colaboración público-privada**

---

*Ningún objetivo podría cumplirse y todo este trabajo no tendría sentido si legalmente no se pudiera colaborar con firmas privadas para el control económico-financiero del Sector Local, teniendo en cuenta que el Sector Público es un ámbito marcado por leyes, la colaboración privada en el Sector Público no puede darse si una Ley no lo autoriza o un Tribunal así lo señala en una sentencia, de ahí que sea necesario acudir a la legislación y jurisprudencia para poder colaborar en las auditorías de las Entidades Locales.*

*La normativa reguladora de las Entidades Locales no contiene expresa referencia a la posibilidad de acudir al sector privado a la hora de realizar auditorías, salvo la que se desprende del artículo 222 del TRLRHL, a la facultad que se le atribuye al personal que tiene encomendado el control interno de solicitar los informes y asesoramientos que estimen necesarios para el desarrollo de su función, precepto similar al artículo 144 LGP, artículo del que el propio Tribunal de Cuentas señalaba que:*

*“aquel no es una norma habilitante para contratar sino un atributo de autonomía, facultades y prerrogativas del personal controlador en relación con los órganos de las Administraciones sujetas a su control, a los cuales podrá requerir cuantos informes técnicos y asesoramientos considere necesarios”.*

*Los Tribunales de Justicia también se han pronunciado respecto a este tema, así la sentencia de La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, señalaba que son órganos competentes para la fiscalización interna y externa la Intervención de la Entidad y el Tribunal de Cuentas, respectivamente, y sólo tales órganos podrán realizar auditorías de las Corporaciones Locales. Sin que con ello quiera significarse que la realización material haya de efectuarse por tales órganos: el art. 7.4 de la Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas (LOTCU), que permite comisionar a expertos para la realización de la fiscalización; al igual que el art. 222 del TRLRHL que permitía a los funcionarios que tengan a su cargo la función interventora, así como los que se designen para llevar a efecto los controles financieros y de eficacia, recabar cuantos auxilios técnicos y asesoramientos consideren conveniente.*

*Los informes/auxilios técnicos y asesoramientos que cita el Tribunal y el TRLRHL, se materializan en el contrato de **consultoría y asistencia** regulado por el Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público (en adelante TRLCAP), en el artículo 196 que contiene entre otros en el objeto del contrato: estudiar y elaborar informes, estudios, planes, anteproyectos,(...), todo ello bajo la exigencia del artículo 202, que para que se lleve a cabo exige una expresa declaración por parte de los servicios interesados en la que se manifieste la falta de medios materiales o personales y la imposibilidad de proceder a la ampliación de los mismos; y este se debe realizar conforme al artículo 208, relativo a procedimientos y formas de adjudicación del contrato. De manera resumida en el siguiente cuadro:*

**Cuadro 3.1.5. Contrato de consultoría y asistencia.**

<b>CONTRATO DE CONSULTORÍA Y ASISTENCIA</b>	
<i>Art. 196 TRLCAP</i>	<i>Objeto del contrato</i>
<i>Art. 202 TRLCAP</i>	<i>Declaración de la falta de medios materiales o personales y la imposibilidad de proceder a la ampliación de los mismos</i>
<i>Art. 208 TRLCAP</i>	<i>Procedimientos y formas de adjudicación</i>

*Fuente: Elaboración propia.*

**Por tanto puede encomendarse la realización de auditorías a otras entidades o personas, siempre bajo la dirección del órgano fiscalizador y bajo el pretexto de la insuficiencia, la falta de adecuación o la conveniencia de no ampliación de los medios personales y materiales con que cuenta la Administración.**

*De este modo es importante señalar de nuevo la IGAE en el BOE 194, del martes 12 de Septiembre de 2008, que publica la Orden EHA/2387/2008, de 31 de julio, por la que se declara la insuficiencia de medios de la Intervención General del Estado, que justificaba la contratación con empresas privadas de auditoría.*

*De igual manera en los Órganos Externos de Control de las CCAA, nueve de los trece en sus leyes de creación contemplan en el articulado la posibilidad de contratar firmas privadas (auditoría, consultoría, otros expertos), para llevar a cabo el desarrollo de las funciones de fiscalización del sector público de su competencia. Como ejemplo, el artículo 7 apartado c) de la Ley de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana que señala:*

*“Para el desarrollo de sus funciones, la Sindicatura de Cuentas podrá utilizar todos los medios adecuados para la consecución de sus objetivos, incluidos los de carácter informático y la contratación de expertos. El Consejo también podrá contratar con empresas consultoras o de auditoría para el cumplimiento de su programa anual de actuación”.*

*Así pues es posible legal y jurídicamente la colaboración entre el Sector público y el Sector privado en las auditorías de las Entidades Locales, si bien parece claro que vendrá condicionada a la insuficiencia de medios por parte de la administración o bien que se encuentre regulado en la Ley Reguladora de cada OCEX, y está colaboración siempre deberá materializarse en un contrato público, conforme al TRLCAP.*

### **3.2. El grado de utilización de la auditoría externa como sistema de control del Sector Público**

*La mayor utilización de la auditoría en el Sector Público Español tiene como finalidad una mayor transparencia en la gestión pública, transparencia exigida por los ciudadanos y la sociedad. El estudio sobre el grado de utilización de la auditoría externa como sistema de control del Sector Público realizado por un grupo de investigadores coordinados por Jose Antonio Muñoz, con la financiación del Registro de Economistas Auditores del Consejo General de Colegios de Economistas de España (REA-CGCEE) y el apoyo de la Fundación para la Formación e Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP) utilizado en varios congresos de auditoría y por distintas personalidades nos da un análisis de la situación actual de la auditoría externa sobre la información económica presentada por los organismos que componen el Sector Público, (REA ECONOMISTAS AUDITORES, 2009).*

*Señalar como antecedente el estudio de “La colaboración de las firmas privadas de auditoría en el control de la gestión pública” presentada por José María Gredilla de la empresa ATD Auditores Sector Público, en el II Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público celebrado en Sevilla en marzo de 2006, en el cual se señalaba que el impulso de los Órganos Públicos de control (internos y externos) para extender el alcance de sus auditorías permitía incrementar la colaboración de las firmas privadas de auditoría en el control de la gestión pública, limitando esta colaboración a la dirección, supervisión y control por los Órganos Públicos de control y limitada a la cualificación y especialización de las firmas privadas para desarrollar de forma adecuada esta colaboración (GREDILLA BASTOS, 2006).*

*El estudio coordinado por Jose Antonio Muñoz dejaba una situación delicada en cuanto a las auditorías externas en el Sector Público, y sobre todo en el Sector Público Local, afirmando que la utilización de la auditoría como herramienta y procedimiento de control en el Sector Público no se aplica con el grado de extensión que la exigencia de mayor transparencia en este sector requeriría.*

*El análisis se basaba en estimar la relación entre las entidades cuya información económica se ha sometido a verificación por terceros independientes (bien organismos públicos de control, bien auditores privados) y el número total de las que componen el Sector Público Español. Esta relación proporcionaría un ratio indicativo del grado de penetración de la revisión externa de las cuentas públicas por entes independientes, pudiéndose considerar un posible indicador sobre el grado de transparencia de las cuentas anuales del Sector Público.*

*Para considerar que las cuentas anuales de una entidad habían sido auditadas financieramente se tuvieron en consideración los siguientes aspectos:*

- *En primer lugar, que la auditoría hubiera sido efectuada por un organismo o auditor externo a la entidad objeto del control. Así, se incluían aquellas entidades auditadas por un órgano de control externo (Tribunal de Cuentas u OCEX), por un órgano de control interno (Intervención General de la Administración del Estado, Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas o de las Entidades Locales) siempre que actúe externamente a la entidad auditada o por un auditor privado (inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas) contratado por la entidad o por un órgano de control interno o externo.*

- Respecto al alcance del trabajo se consideraba que una entidad ha sido auditada si se ha efectuado una auditoría financiera o auditoría de regularidad contable, explicadas en el desarrollo teórico de este trabajo.
- Asimismo se entendía que una entidad había sido auditada si lo era de forma individualizada, y no cuando, en virtud de su pertenencia a una determinada administración, hubiera podido ser examinada en el marco del examen o fiscalización de la cuenta general de dicha administración, ya que el alcance del trabajo efectuado (considerando la importancia relativa de la entidad dentro de la administración auditada) generalmente no permitía opinar o informar de modo individualizado sobre dicha entidad. Así, la auditoría anual de la cuenta general de una Comunidad Autónoma no implicaba que todos los organismos y entidades de dicha Autonomía hubieran sido auditados.

Los resultados del estudio fueron los siguientes:

**Cuadro 3.2.1. El grado de utilización de la auditoría externa como sistema de control del Sector Público.**

	Nº Entidades del Sector Público	Auditorías realizadas	Porcentaje auditado
Sector Público Estatal	474	312	65%
Sector Público Autonómico	1895	550	29%
Sector Público Local	18.261	857	5%
Sector público Total	20.630	1.719	8%

Fuente: REA ECONOMISTAS AUDITORES (2009)

En el sector que nos atañe en este trabajo el Sector Público Local, claramente se observa que existe una debilidad muy significativa en la utilización de la auditoría en este sector.

**Cuadro 3.2.2. Inventario de entidades del Sector Público Local auditadas.**

	INVENTARIO	AUDITADO
AYUNTAMIENTOS	8.115	124
EMPRESAS MUNICIPALES	1.484	51
ORGANISMOS AUTÓNOMOS	1.865	2
ENTIDADES PÚBLICAS EMPRESARIALES	34	0
ENTIDADES DE ÁMBITO TERRITORIAL INFERIORES AL MUNICIPIO	3.720	0
MANCOMUNIDADES	1.007	1
CONSORCIOS	1.044	1
INSTITUCIONES SIN ÁNIMO DE LUCRO	495	0
COMARCAS	81	0
ÁREAS METROPOLITANAS	4	0
AGRUPACIONES DE MUNICIPIOS	74	0
FUNDACIONES	338	0
TOTAL	18.261	179

Fuente: REA ECONOMISTAS AUDITORES (2009)

*Como se observa en este cuadro son muy pocas las auditorías que se realizan, si bien hay que aclarar que los Ayuntamientos que suponen casi la mitad del inventario, el 86% de los Ayuntamientos tienen menos de 5000 habitantes, que es el límite que estima el informe como imprescindible para que se audite anualmente un Ayuntamiento. Asimismo, entidades de ámbito territorial inferiores a municipio (3.720 entidades), mancomunidades (1.007 entidades), consorcios (1.044 entidades) y organismos autónomos (1.865 entidades), los cuales apenas son auditados, hacen un total de 7.636 entidades, que suponen un 42% del total del Sector Público Local.*

*El informe concluía con la urgente necesidad de incrementar de forma significativa el grado de control a través de la realización de auditorías en el Sector Público Español dado que la realidad en el año 2008, era que solo el 8% del total de las Entidades, Organismos y Empresas Públicas de nuestro país auditaban anualmente sus cuentas.*

*Esta situación de escasa transparencia es especialmente grave en el Sector Local. Consideraba que para cambiar la situación era imprescindible efectuar cambios legislativos que establezcan la obligación periódica de someterse a una auditoría externa a las Entidades Públicas especialmente a las empresas y entidades que actúen en el mercado y de forma destacada sobre las cuentas anuales de las Corporaciones Locales y sus entes dependientes, cuya periodicidad podría establecerse en función de su tamaño e importancia, por ejemplo anualmente en los ayuntamientos de más de 5000 habitantes, y al menos una vez en cada legislatura en los menores de 5000 habitantes.*

### **3.3. La contratación de los OCEX de firmas privadas para la realización de tareas de fiscalización**

*El informe anterior deja un panorama desolador en cuanto a las auditorías externas en el Sector Público Local, si bien los OCEX ya han colaborado con firmas privadas en la realización de tareas de fiscalización, el artículo de Miguel Oliva Arroyos, auditor de la Sindicatura de Comptes, “Experiencia práctica de los Órganos de Control Externo en la colaboración de firmas privadas en la auditoría del sector público: actividades contratadas y resultados de las mismas” ayuda a entender los antecedentes y la situación actual en la que se encuentra la colaboración entre el Sector Público y el Sector Privado en las auditorías de las Entidades Locales.*

*Miguel Arroyo elaboró un cuestionario con determinados aspectos que consideraba básicos para valorar la colaboración con las firmas privadas, cuestionario que fue remitido a todos los OCEX. Las cuestiones que aparecían en ese cuestionario eran las siguientes:*

**Cuestión 1ª** *Inclusión en la normativa de creación del OCEX de la facultad para contratar firmas de auditoría/consultoría privadas u otros expertos para el desarrollo de sus funciones fiscalizadoras, y si esta colaboración se ha llevado a cabo de forma efectiva.*

**Cuestión 2ª** *En caso de que se haya llevado a cabo esta colaboración:*

*a) En qué año se inició, si lo ha sido de forma puntual o recurrente, en cuántos informes de fiscalización se ha concretado la colaboración y cuál ha sido el procedimiento de adjudicación seguido por el OCEX para contratar a la firma de auditoría/ consultoría privada.*

*b) Para qué sectores del Sector Público Autonómico se ha requerido esa colaboración: Cuenta de la Administración, Organismos Autónomos, Empresas Públicas, Fundaciones Públicas, Universidades Públicas, Entidades Locales, otros.*

*c) Para qué tipos de auditoría se ha llevado a cabo esta colaboración: financieras, de cumplimiento, operativas, de sistemas de información u otras.*

**Cuestión 3ª** *Cuál ha sido la metodología seguida por el OCEX en las auditorías realizadas en colaboración con las firmas privadas de auditoría/consultoría:*

*a) Formación de equipos conjuntos, con programas y supervisión del personal técnico del OCEX.*

*b) Realización por la firma privada del trabajo de campo y borrador inicial de informe, bajo la supervisión de un auditor de la Institución de control, que elabora el informe definitivo.*

*c) Realización por la firma de auditoría de todas las fases del trabajo, y el OCEX incluye el informe de la firma en su Informe anual.*

**Cuestión 4ª** *Formación y especialización del personal de las firmas privadas en aspectos contables, presupuestarios, y de legalidad (contratación pública, hacienda autonómica, subvenciones, etc.), específicos del sector público autonómico.*

**Cuestión 5ª** *Conclusiones de los OCEX sobre la colaboración llevada a cabo.*

*Las conclusiones principales de dicho cuestionario tras las respuestas de los OCEX fueron que todos los OCEX tienen la posibilidad legal de contratar firmas privadas de auditoría/consultoría u otros expertos para colaborar en la auditoría del Sector Público, y que esta colaboración se ha llevado a cabo de manera efectiva por siete de los doce Órganos de Control Externo existentes en el año del informe, no se incluía la Cámara de Cuentas de Aragón porque fue creada posteriormente a dicho artículo. Lo órganos que no realizaron esta colaboración alegaron que contaban con los medios suficientes para los trabajos encomendados, no tenían competencias sobre el Sector Local o bien era un OCEX de reciente creación.*

*Las colaboraciones que se realizaron fueron por lo general de manera puntual o esporádica, excepto en un caso, que se utiliza de manera recurrente desde hace más de diez años, elevando los informes emitidos de manera importante. Estas colaboraciones fueron principalmente para la realización de trabajos de auditorías de regularidad (financieras y de cumplimiento) de Entidades Locales. En la mayoría de estos casos la metodología seguida por el OCEX consistía en que la firma privada se encargaba de la realización del trabajo de campo y del borrador inicial del informe; todo ello con la supervisión permanente de un auditor de la Institución de control, que tras recibir el trabajo de la firma de auditoría, elabora el informe definitivo.*

*En cuanto a la formación y especialización del personal de las firmas privadas si bien se señala que ha ido mejorando en temas específicos del Sector Público, se siguen observando carencias en determinadas materias del ámbito de este sector.*

*Por último señalar que como resultado de esta colaboración llevada a cabo por siete OCEX con las firmas privadas de auditoría, los Órganos de Control opinaban, en términos generales, que han sido positivas, pero con algunas matizaciones referentes a la metodología que exigía una supervisión intensa por parte del auditor del órgano de control ya que con la revisión de los papeles de trabajo de la firma colaboradora, debía subsanar algunas carencias que se ponían de manifiesto, especialmente en temas de legalidad, contables y de gestión antes mencionados. Y complementariamente a lo anterior, en el aspecto referido a que las firmas de auditoría realizaban el trabajo de acuerdo con un presupuesto (horas e importe) concertado con el OCEX, esto podía suponer a veces, como se pone de manifiesto en las respuestas recibidas en el artículo, que se hayan detectado determinadas áreas donde el trabajo realizado no se estimó suficiente por el auditor del Órgano de Control, teniéndose que ampliar.*

#### *Breve referencia a los antecedentes y a la situación actual*

---

*En este punto se ha intentado situar los antecedentes y dar una idea de la situación actual en la que se encuentra la auditoría externa y la colaboración privada en los Órganos de Control Externo, con los informes disponibles más recientes. Recordemos que por la falta de datos empíricos para realizar una valoración de la auditoría en el control interno este trabajo se ha centrado en el control externo de las Entidades Locales.*

*El 5% de las Entidades Locales auditadas externamente que nos reflejaba el informe del punto 3.2. daba una situación delicada en cuanto al control externo en este sector, si lo comparamos con el 29% de las CCAA o el 65% del Estado. Si bien dos ideas podemos sacar, la primera que es necesario y así se refleja en el informe la necesidad de un mayor control externo sobre este tipo de entidades, en la que la colaboración privada podría ser una buena salida para aumentar ese porcentaje auditado del Sector Local y una segunda idea que pese a ese dato reducido del 5%, en 2008 ya se realizaron 1719 auditorías externas, mayoritariamente por los OCEX, por lo que se puede encontrar datos interesantes para este trabajo.*

*El tercer punto 3.3. también ayuda en cuanto a que siete de los doce OCEX a fecha de 2009 han colaborado con firmas privadas, por lo que analizando los distintos OCEX podremos encontrar datos empíricos que ayuden a dar una posible valoración de la colaboración público-privada en las auditorías del Sector Público Local.*

*Así pues en el desarrollo de este trabajo se buscará analizar los OCEX para poder cumplir los objetivos expuestos en el punto 2 y ver si existen respuestas a esas preguntas que inicialmente se expusieron.*



## **4. DESARROLLO**

### **4.1 Cumplimiento de los planes de actuación, planes de fiscalización o planes estratégicos de los OCEX**

Anualmente los OCEX publican un plan de actuación, plan de fiscalización o plan estratégico, terminología utilizada para el mismo plan dependiendo de cada OCEX, en el que se prevén las fiscalizaciones a realizar en el ejercicio y los objetivos generales, estableciéndose las actividades operativas concretas de cada año, que permiten emitir informes útiles y en tiempo oportuno, y señalándose qué entidades serán objeto de fiscalización y los alcances concretos que se han fijado. En consecuencia el OCEX debe realizar su actividad de control de acuerdo con un programa previo, confeccionado por ella misma y con cuya ejecución pueda formarse juicio suficiente sobre la calidad y regularidad de la gestión económico-financiera del Sector Público de la propia Comunidad Autónoma. Si bien esta actividad puede verse afectada por el derecho de petición que corresponde a las Parlamentos y a las Entidades Locales.

Todo ello y tal y como se señalan en las normas reguladoras de cada OCEX:

*“bajo la misión de proporcionar a los diferentes Parlamentos y a los órganos de representación Local, y a través de ellos a los ciudadanos de la propia Comunidad Autónoma, informes de control externo de la gestión económica y presupuestaria de la actividad financiera del Sector Público y de las cuentas que la justifiquen, que sean de utilidad para coadyuvar a la mejora del funcionamiento de la propia Comunidad Autónoma en aras de la transparencia y bajo los criterios de economía, eficacia y eficiencia, en beneficio de la sociedad y de los ciudadanos”.*

*¿Qué alcance tiene la actividad de los OCEX sobre la fiscalización de las Entidades Locales?*

Con los planes de actuación, fiscalización o estratégicos de los OCEX podemos responder a la primera pregunta planteada en los objetivos de tal manera que con dichos planes se puede ver el alcance que tiene la actividad de los OCEX sobre la fiscalización de las Entidades Locales, y comparándolo con la memoria del año correspondiente, que comprende las actividades realizadas durante el año, tanto en lo relativo al control externo de la gestión económico-financiera del sector público propio de la Comunidad Autónoma del OCEX, como en cuanto a su organización y funcionamiento interno, si se han cumplido los objetivos marcados en el plan de actuación, fiscalización o estratégico.

**Gráfico 4.1. Cumplimiento de objetivos de los OCEX.**



Fuente: Elaboración propia.

Como norma general en los Planes de Actuación aparecen los distintos informes que se van a emitir, así los planes de actuación de la Cámara de Comptos de Navarra, denominado programa de fiscalización aparecen una lista de las fiscalizaciones que se van a realizar ese año. Si bien existen planes de actuación más elaborados en los que se señala con mayor detalle cómo va a funcionar durante el año el OCEX.

Para poder ver el alcance de los OCEX sobre la fiscalización de las cuentas económico-financieras y si cumplen con los objetivos marcados, he realizado un cuadro con el grado de cumplimiento de los informes de fiscalización que se encuentran en los planes de actuación, de fiscalización o estratégicos, siendo SI el 100% de cumplimiento de los informes y NO cuando no se ha aprobado definitivamente. Se entiende por informes en proceso de elaboración todos aquellos que no han sido aprobados por el Consejo de los OCEX o el Pleno del Tribunal, todo ello en el año 2012.

**Cuadro 4.1. Cumplimiento del Plan de Actuación, de Fiscalización o Plan Estratégico 2012.**

	SI	NO	CIRCUNSTANCIAS
Cámara de Comptos de Navarra		X	Informes en proceso de elaboración---2 informes
Sindicatura de Comptes de Catalunya		X	Informes en proceso de elaboración---3 informes
Consello de Contas de Galicia		X	Informes en proceso de elaboración ---7 informes
Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana		X	Informes en proceso de elaboración---3
Sindicatura de Comptes de Illes Balears		X	Informes aprobados provisionalmente---4 Informes en proceso de elaboración-11 (6 correspondientes 2012)
Tribunal Vasco de Cuentas Públicas		X	Informes aprobados provisionalmente---6 Informes en proceso de elaboración---13
Cámara de Cuentas de Andalucía		X	Informes aprobados provisionalmente---1 Informes en proceso de elaboración---7 Informes pendientes de iniciar---2
Audiencia de Cuentas de Canarias		X	Informes en proceso de elaboración---16
Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha		X	Informes en proceso de elaboración---21
Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid		X	Informes en proceso de elaboración---8 (3 correspondientes al plan de 2012. Los restantes de fiscalizaciones pendientes de 2011)
Consejo de Cuentas de Castilla y León		X	Informes en proceso de elaboración---13
Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias		X	Informes pendientes de iniciar---10
Cámara de Cuentas de Aragón		X	Informes en proceso de elaboración---7 Informes pendientes de iniciar---3

Fuente: Elaboración propia.

*El cuadro elaborado, a primera vista nos da una situación comprometida del alcance de los objetivos de los distintos OCEX, si bien, se excepciona la Cámara de Comptos de Navarra ya que hubiera cumplido los objetivos marcados a principios de año si las cuentas de los Ayuntamientos de Villava y Berriozar hubieran estado cerradas para poder realizar el informe. La Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana y la de Catalunya también se acercan al cumplimiento de sus planes estratégicos, los 3 informes de Catalunya se pasaron al Plan Estratégico de 2013 así como los de la Generalitat Valenciana que ya estaban realizados los borradores y remitidos para las alegaciones a los correspondientes Ayuntamientos.*

*La situación que más sorprende son los 21 informes en proceso de elaboración de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha y los 16 de la Audiencia de Cuentas de Canarias, así como los 10 informes pendientes de iniciar de la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias o la Cámara de Cuentas de Aragón, que de los 10 informes que presentaba en su programa de fiscalización de 2012 no tiene ninguno aprobado definitivamente.*

*En el **ANEXO I** aparecen todos los informes aprobados provisionalmente, en proceso de elaboración o pendientes de iniciar de cada OCEX para poder demostrar el cuadro 4.1.*

*Hemos visto en este cuadro como la mayoría de OCEX no cumplen con los objetivos marcados en el plan previo, pero de las Memorias se pueden extraer más datos para poder seguir respondiendo a las preguntas que se planteaban al inicio de este trabajo.*

*¿Se disponen de medios suficientes para la fiscalización de las Entidades Locales?*

*¿Es posible la contratación de más personal por los OCEX?*

## **4.2 Las memorias de los OCEX. Datos de interés.**

En 1999, Joaquín Hernández Fernández, publicaba en la revista de auditoría pública un artículo denominado “Estudio comparativo de las memorias elaboradas por los OCEX”. La reflexión final de ese artículo fue poner de manifiesto la heterogeneidad de los diferentes OCEX a la hora de definir lo que debe comprender el Informe o Memoria anual, un documento que tiene una importancia significativa si queremos conocer cuál ha sido la actividad realizada en un ejercicio y a desarrollar en el siguiente, así como los medios de que se dispone para ello. Señalaba al estudiar su contenido la dificultad de su comparación y comprensión debido a la heterogeneidad teórica que presentaban.

Después de 14 años de ese artículo las memorias de los OCEX son cada vez más homogéneas, utilizando la mayoría una memoria anual en la que se incluye la memoria anual de las actuaciones de fiscalización y la memoria anual de las actuaciones jurisdiccionales (para aquellos OCEX que las tuvieran). Memoria que se establece como obligatoria en la Legislación Reguladora de cada OCEX.

**Cuadro 4.2.1. Regulación de la memoria anual en los OCEX.**

	MEMORIA ANUAL
Cámara de Comptos de Navarra	Art. 15.2.G) de la Ley
Sindicatura de Comptes de Catalunya	Art. 57 de la Ley
Consello de Contas de Galicia	Art. 20 de la Ley
Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana	Art.7 de la Ley
Sindicatura de Comptes de Illes Balears	Art. 13 de la Ley
Tribunal Vasco de Cuentas Públicas	Art. 13 de la Ley
Cámara de Cuentas de Andalucía	Art. 35 de la Ley
Audiencia de Cuentas de Canarias	Art.20 de la Ley
Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha	Art. 26 de la Ley
Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid	Art. 8 de la Ley
Consejo de Cuentas de Castilla y León	Art. 15 de la Ley
Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias	Art. 17 de la Ley
Cámara de Cuentas de Aragón	Art. 14 de la Ley

Fuente: Elaboración propia.

Fruto de esta homogeneidad he podido establecer un cuadro con datos significativos de los distintos OCEX, en el que hay que tener en cuenta:

- *Informes emitidos:* Se han seleccionado los informes aprobados por el Pleno en 2012 y comparándolo con los informes en el buscador de informes de cada página web de los OCEX en el periodo 01/01/2012 al 31/12/2012.
- *Plantilla:* Se ha tenido en cuenta el personal laboral fijo y el eventual, excluyendo las plazas vacantes por excedencia o por servicios especiales de los titulares.
- *Presupuesto:* Se indica el presupuesto definitivo incluyendo las modificaciones presupuestarias.
- *Gastos de personal:* Se indican los gastos del capítulo I del presupuesto de gastos.

- Porcentaje del total del presupuesto de los gastos del personal:  $(\text{gastos de personal}/\text{presupuesto}) \times 100$ .

**Cuadro 4.2.2. Memorias de los OCEX 2012. Datos de interés.**

	INFORMES EMITIDOS AÑO 2012	PLANTILLA	PRESUPUESTO Euros	GASTOS DE PERSONAL euros	%Total del PPTO de los gastos de personal
Cámara de Comptos de Navarra	40	34	2.756.294,30	2.136.419,00	78%
Sindicatura de Comptes de Catalunya	39	99	13.617.415,77	8.177.289,46	60%
Consello de Contas de Galicia	16	75	7.172.527,00	5.227.431,00	73%
Sindicatura de Comptes de la Generalitat Valenciana	52	88	6.879.098,22	5.899.191,96	86%
Sindicatura de Comptes Illes Balears	13	43	2.703.000,00	2.560.000,00	95%
Tribunal Vasco de Cuentas Públicas	25	89	7.884.000,00	6.520.000,00	83%
Cámara de Cuentas de Andalucía	34	n.d.	9.287.174,00	7.371.449,00	79%
Audiencia de Cuentas de Canarias	13	54	4.530.535,00	3.488.068,00	77%
Sindicatura de Cuentas de Castilla- La Mancha	15	26	1.622.890,00	1.472.510,00	91%
Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid	9	79	7.730.417,00	6.511.304,00	84%
Consejo de Cuentas de Castilla y León	15	86	5.749.675,00	5.146.925,00	90%
Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias	10	n.d.	3.504.404,00	2.377.404,00	68%
Cámara de Cuentas de Aragón	3	23	3.074.593,21	2.330.575,21	76%

Fuente: Elaboración propia.

*De este cuadro se pueden extraer datos interesantes, analizándolo por columnas. De nuevo es la Cámara de Comptos de Navarra y la Sindicatura de Comptes de Valencia y Catalunya son los órganos que mejor resultados tienen en cuanto a informes emitidos. En cuanto a la Cámara de Cuentas de Aragón hay que destacar su reciente creación y que la relación de puestos de trabajo actualizada a 31 de diciembre de 2012 aún quedan pendientes de cubrir 12 puestos para el correcto funcionamiento de la Cámara, circunstancia que podría justificar los escasos tres informes que presenta.*

*Comentado la situación de la Cámara de Cuentas de Aragón en cuanto a la dificultad de plantilla, 4 OCEX tienen una plantilla de más de 80 trabajadores y los presupuestos varían mucho dependiendo del órgano desde 1.622.890,00 euros de la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha hasta los 13.617.415,77 euros de la Sindicatura de Comptes de Catalunya, una diferencia de presupuestos que a simple vista parece demasiado grande. Un presupuesto que resulta ajustado para muchos OCEX tal y como señalan en sus Memorias y con el que muchos no llegan a cumplir los objetivos visto en el punto 4.1.*

*Por último 5 OCEX superan el 80% del total del presupuesto dedicado a gastos de personal del propio órgano, siendo los dos más altos, un 95% la Sindicatura de Comptes de Illes Balears y un 91% la Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha los que menor presupuesto tienen. Destaca que todos los Órganos exceptuando el de la Sindicatura de Comptes de Catalunya y la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias superan el 70% del total del presupuesto dedicado a gastos de personal del propio órgano, por lo que a simple vista resultaría compleja la contratación de más personal de los OCEX incrementando este apartado.*

*Con este punto parece ser posible dar una respuesta a las preguntas finalmente planteadas en el apartado anterior, unos presupuestos ajustados que no llevan a la consecución de los objetivos marcados y un porcentaje muy alto de gastos de personal que dificultan la contratación de más personal parecen ser las claves a estas preguntas.*

#### *La colaboración privada en la Cámara de Comptos de Navarra. Memoria 2012.*

---

*Sin duda unos de los Órganos que mejores resultados ha dado, en cuanto al cumplimiento de su plan estratégico y el número de informes emitidos ha sido la Cámara de Comptos de Navarra. Con el tercer presupuesto más bajo es uno de los órganos de referencia en el sistema español.*

*En la Memoria Anual de 2012 se puede observar en el capítulo II del presupuesto una partida de “Estudios y trabajos técnicos” que recogen las contrataciones con entidades privadas para los trabajos de fiscalización de ayuntamientos para la revisión de aquellos de más de 10.000 habitantes y algunos de menor población que por sus circunstancias así lo han requerido.*

*Concretamente, en este ejercicio se suscribieron contratos con firmas externas para la realización de los trabajos de fiscalización en 10 Ayuntamientos que supusieron un gasto de 159.775,55€ un 5,8% del presupuesto total.*

### **4.3 La colaboración privada. Eficiencia y formación específica.**

*En el final del punto anterior se comentaba los datos de colaboración privada en la fiscalización de 10 Ayuntamientos de la Cámara de Comptos de Navarra, pero la cuestión planteada al inicio de este trabajo era si:*

*¿La colaboración privada supondrá una mayor eficiencia y una mayor transparencia para el control de las Entidades Locales?*

#### *Razones que justifican la colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales*

---

*El ex-presidente de la Cámara de Comptos de Navarra, Luis Muñoz Garde en el artículo “Tribunales de cuentas y profesionales del ámbito privado: la colaboración como clave de futuro para la fiscalización de los fondos públicos” (MUÑOZ GARDE, 2006). Señalaba que la Cámara de Comptos de Navarra empezó a colaborar con firmas privadas en 1995 con el objetivo de aumentar el número de fiscalizaciones en el Sector Local. Un Sector que cuenta con más de 800 Entes Locales y que teniendo en cuenta los medios humanos de la institución, resultaba imposible abordar una fiscalización recurrente de los principales Entes Locales de Navarra, de manera que la colaboración con las empresas privadas se enmarcó en el objetivo de reforzar el control sobre los ayuntamientos. Señalando que “la Cámara de Comptos ha trabajado con las principales firmas del sector y con varios despachos, habiendo demostrado todos ellos un alto grado de profesionalidad y siendo el balance de esta colaboración muy positivo para la Cámara de Comptos”.*

*En este artículo justificaba el balance positivo de la colaboración en dos razones, la primera el aumento notable del control de los entes locales, hasta el punto de que en la actualidad se fiscalizan anualmente todos los ayuntamientos mayores de 5.000 habitantes, trabajo que de otro modo no se hubiera podido abordar y en segundo lugar el salto cualitativo en el alcance de los trabajos fruto de las sinergias entre la colaboración del Sector Público y Privado, poniendo como ejemplos áreas complejas como obras públicas, urbanismo o sistema de pasivos de los funcionarios, en los que el sector privado aportó ese salto cualitativo necesario.*

*Por tanto se podrían establecer como **razones que justifican la colaboración público-privada** en las auditorías de las Entidades Locales:*

- El aumento notable del control de los entes locales y la necesidad de ampliar las actuaciones de control. Creciendo de manera llamativa el número de auditorías a realizar en las últimas décadas y la manera de realizarlas, adecuándose al control financiero bajo los criterios de economía, eficacia y eficiencia.*

- *Las sinergias ocasionadas en la colaboración público-privada en las auditorías. Dando un salto cualitativo en el alcance de los trabajos, aumentando la calidad del trabajo. Según el BOICAC nº 86 de Junio 2011 en el sector privado de la auditoría en España se realizaron en 2010, 68.607 auditorías, mientras que según el informe tratado en el epígrafe 3.2. en 2008 se realizaron 1719 auditorías en el Sector Público.*
- *La insuficiencia de medios propios en los Órganos de Control de las Administraciones Públicas. Se ha demostrado como la mayoría de Órganos no cumplen con su plan previo y en muchos de ellos los informes que se emiten durante el año son escasos. Además de un presupuesto muy ajustado que en muchas ocasiones queda escaso para el volumen de informes que se piden.*
- *Por razones de económicas y de eficiencia en la gestión de los propios Órganos de Control. Hemos visto como la mayoría del porcentaje del presupuesto de los OCEX se gasta en el capítulo I, referido a gastos de personal, incrementar esta partida resulta complejo, pero la colaboración privada supondría un gasto cuando fuera necesario, convirtiendo ese coste fijo en variable.*
- *La creciente demanda social de una mayor transparencia y un mayor control en el Sector Público, y en este caso en las Entidades Locales, tal y como se señalaba en la introducción de este trabajo.*

#### *Especialización y formación específica de las firmas privadas*

---

*Parece ser que existen razones para la colaboración entre el Sector Público y el Sector Privado en las auditorías de las Entidades Locales, pero uno de los problemas que se han tratado en este trabajo y ahora con más detalle son las carencias que se observan en la formación y especialización del personal de las firmas privadas, si bien se señalaba que ha ido mejorando en temas específicos del Sector Público, se siguen observando carencias en determinadas materias del ámbito de dicho sector.*

*Esta quizás sea una de las claves para dicha colaboración, así en el V Congreso de Auditoría del Sector Público se debatió en este tema analizando las necesidades específicas de especialización y de formación correspondiente de los auditores privados cuando actúan en el ámbito del Sector Público y por ende del Sector Público Local. Las más destacadas se señalan en este cuadro:*

**Cuadro 4.3.1 La especialización de auditorías mediante la formación específica.**

<b>ESPECIALIZACIÓN</b>	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Auditoría de cuentas anuales de entidades públicas: Contabilidad pública Gestión presupuestaria Fiscalidad Subvenciones Control interno / fiscalización).</li><li>2. Auditoría de cumplimiento de la legalidad (Derecho administrativo, Derecho financiero, Contratación administrativa, Legislación sobre la función pública, Legislación sobre subvenciones).</li><li>3. Auditorías operativas, de gestión, de procedimientos (Organización y estructura del Sector Público, Legislación sobre procedimiento administrativo, Presupuestos por objetivos, Indicadores de gestión).</li></ol>
------------------------	--

<p><i>FORMACIÓN ESPECÍFICA</i></p>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Organización, marco jurídico (sobre todo el referido a las Leyes de los OCEX y sus Manuales de Fiscalización) y sistemas de control.</li><li>- Gestión presupuestaria y contabilidad pública.</li><li>- Ámbitos específicos de la administración pública: Sector Local, Universidades, Empresas Públicas, Fundaciones, subvenciones y fondos europeos.</li><li>- Áreas con tratamientos contables específicos: ingresos tributarios y gestión de la recaudación, patrocinios, cesiones de uso de suelo, inmuebles, expropiaciones, subvenciones, concesiones administrativas, gastos con financiación afectada.</li><li>- Enfoque de riesgos adaptado a la auditoría en el Sector Público.</li><li>- Sistemas y fuentes de financiación, Endeudamiento y Políticas Financieras: particularidades, cumplimientos, requisitos, normativa.</li><li>- Fiscalización de la actividad urbanística.</li><li>- Fiscalización de la gestión y control de Fondos Europeos.</li></ul>
------------------------------------	--

*Fuente: Elaboración propia. Basado en el V Congreso de Auditoría Pública, “la necesidad de aumentar la especialización en el sector público mediante la formación específica” (FUNDACIÓN FIASEP, V Congreso).*

*Esta es la formación que se demanda para poder colaborar con el Sector Público Local y en general con el Sector Público, pero existen firmas que ya están colaborando como hemos podido ver en este trabajo.*

*La Cámara de Cuentas de Andalucía hace poco que empezó a iniciar esta colaboración, fruto de ello es el expediente de 2013 referido a la contratación de servicios de fiscalización de regularidad (auditoría financiera y de cumplimiento de legalidad), de las cuentas y de la gestión económica, referidas al ejercicio 2011, de los ayuntamientos de la Comunidad Autónoma de Andalucía que se citan a continuación. Lote nº 1: Posadas y Encinas Reales, de Córdoba. Lote nº 2: Valencina de la Concepción y Aguadulce, de Sevilla.*

#### *La contratación de una firma privada para las auditorías en las Entidades Locales*

---

*La Cámara de cuentas de Andalucía hace escasamente unos meses contrató una firma privada, KPMG Auditores, S.L. para la auditoría de cuatro ayuntamientos. En la Ley reguladora de la Cámara a tenor del artículo 33:*

*“Para actuaciones específicas, la Cámara podrá contratar con Censores Jurados de Cuentas o con Economistas Auditores que se encuentren censados en el correspondiente Registro”.*

*Por tanto no es necesario acudir a la declaración de insuficiencia de medios puesto que en la propia Ley de la Cámara regula la posibilidad de contratación. Dicho contrato se realizó mediante el procedimiento negociado sin publicidad, que para iniciarlo el importe del contrato (IVA excluido) debe ser igual o superior a 18.000€ e inferior a 60.000€, puesto que es un contrato de servicios. El importe del presupuesto máximo de licitación*

IVA excluido era de 34.000€, si lo comparamos con el presupuesto de 2012 de la Cámara hubiese supuesto un 0,37% del total del presupuesto de 2012.

**Cuadro 4.3.2. Contratos de servicios.**

	CONTRATOS MENORES	NEGOCIADO SIN PUBLICIDAD	NEGOCIADO CON PUBLICIDAD	ABIERTO O RESTRINGIDO (No sujeto a regulación armonizada)	ABIERTO O RESTRINGIDO (Sujeto a regulación armonizada)
SERVICIOS	<18.000 €	≥18.000€ y ≤60.000€	> 60.000 € y < 100.000 €	≥ 100.000 € y < 193.000 €	≥ 193.000 €

Fuente: Elaboración propia.

Se señalaba en el Pliego de Prescripciones Técnicas (las reglas concretas a las que debería sujetarse la actividad auditora), que los trabajos a los que se refiere el Pliego de Cláusulas Administrativas Particulares, (que se refieren a los pactos y condiciones definidores de los derechos y obligaciones de las partes del contrato), que estos se desarrollarán bajo la supervisión de un auditor designado al efecto por la Cámara de Cuentas y tendrán el alcance de una auditoría de regularidad (auditoría financiera y de legalidad), referida a determinadas áreas y se ejecutarán conforme a los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público de los Órganos de Control Externo, el Manual de Procedimientos de la Cámara de Cuentas y, supletoriamente, por las Normas Técnicas de Auditoría aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

En el **ANEXO II** se enumera la descripción del trabajo que aparecía en el Pliego de Prescripciones Técnicas.

Se destaca fácilmente de estas reglas del contrato, características que se han comentado durante la exposición de este trabajo y que rigen la colaboración público-privada a día de hoy.

SUPERVISIÓN	➡	AUDITOR DESIGNADO POR LA CÁMARA DE CUENTAS
AUDITORÍA	➡	AUDITORIA DE REGULARIDAD (FINANCIERA Y DE LEGALIDAD)
FORMACIÓN ESPECÍFICA	➡	NORMAS DE AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO DE LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO Y MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE LA CÁMARA DE CUENTAS

Siguiendo con el estudio del contrato, en el procedimiento negociado sin publicidad se requiere solicitar ofertas, al menos, a 3 empresas capacitadas para la realización del objeto del contrato, siempre que ello sea posible. A este contrato acudieron 7 auditoras quedando 5 en el proceso, Faura-Casas Auditors-Consultors,S.L.; PricewaterhouseCoopers Auditores, S.L; ATD Auditores del Sector Público,S.L. y TAM Auditores Asociados, S.L.P.

Los criterios de adjudicación fueron:

1. *Oferta económica, hasta 40 puntos. Criterio evaluable automáticamente por aplicación de fórmula.*
2. *Prestaciones adicionales en relación con el equipo de trabajo, hasta 30 puntos. Criterio evaluable automáticamente por aplicación de fórmula.*
3. *3. Plan de trabajo y memoria explicativa, hasta 30 puntos. Criterio evaluable con juicio de valor.*

**Cuadro 4.3.3. Adjudicación de auditoría a firma privada de la Cámara de Cuentas de Andalucía.**

LICITADOR	Oferta económica	Prestaciones adicionales	Memoria y plan de trabajo	TOTAL
KPMG Auditores, S.L	16,00	30,00	28,00	74,00
TAM Auditores Asociados, S.L.P.	40,00	12,50	15,00	67,50
ATD Auditores del Sector Público,S.L	37,87	15,00	10,00	62,87
Faura-Casas Auditors-Consultors,S.L.	9,07	15,00	25,00	49,07
PricewaterhouseCoopers Auditores, S.L	18,13	15,00	10,00	43,13

Fuente: Cámara de Cuentas de Andalucía, acuerdo mesa de contratación días 04 y 15 de Abril de 2013.

KPMG presentó la segunda oferta económica más baja, tanto para el Lote 1 como el 2, es decir, la segunda de mayor presupuesto 14.000€ por lote frente a TAM Auditores que proponía hacer el contrato por 9.500€ cada lote pero la mayor asignación de repartición de trabajadores y su programación en el tiempo de KPMG y una mejor planificación del trabajo y memoria explicativa fueron las causas de que el contrato acabará adjudicándose a dicha auditora. Por lo que la formación a la hora de planificar el plan de trabajo, su memoria y la mayor asignación de empleados fueron factores clave para que ganara la licitación KPMG.

*¿En qué términos puede efectuarse dicha colaboración y para qué tipo de auditorías?*

*La última cuestión que se planteaba era esta, así en este punto se ha podido ver como se efectúa la colaboración público-privada, siempre bajo la supervisión de un auditor del OCEX que es el que se encargará de elaborar el informe definitivo y como hemos visto en la mayoría de casos para auditorías de regularidad.*

*La auditoría operativa es la asignatura pendiente de este tipo de controles, así señalábamos que para la auditoría operativa no existe un método de trabajo generalizado ni una descripción del trabajo como encontramos en el Anexo II, sin duda la elaboración de un modelo de auditoría operativa local normalizado en España con una calificación numérica a escala nacional, a semejanza del "Use of resources assesment" de la Audit Commission de Inglaterra y Gales, ayudarían mucho a la hora de realizar este tipo de auditorías. Si bien, los OCEX se han hecho eco de la necesidad de este tipo de auditorías y han empezado a trabajar realizando una metodología estandarizada para la realización de esta. Por tanto, sin un método de trabajo y con el funcionamiento actual de la colaboración en el que las firmas privadas se encargan sobre todo de la realización del trabajo de campo resulta compleja la colaboración en este tipo de auditorías.*

## **5. POPUESTAS DE ACTUACIÓN Y/O CONCLUSIONES**

### **5.1. Valoración de la posible colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales**

*Durante este trabajo se ha podido ver cómo funciona el control en las Entidades Locales, cómo se ha dado la colaboración público-privada y cómo podría darse para el control de este tipo de Entidades. Los Órganos Externos de Control (OCEX) son los encargados de fiscalizar la gestión o actividad económica, financiera y contable del sector público regional, en el que se incluyen las Corporaciones Locales de la región (provinciales y municipales), sus Organismos Autónomos y las Empresas de ellas dependientes. El análisis de sus planes y memorias ha podido permitir situar la posible colaboración público-privada en las auditorías de este sector.*

*En primer lugar se ha podido constatar la posibilidad legal de colaboración público-privada conforme a lo dispuesto en las Leyes Reguladoras de los OCEX. Esta colaboración tendría su articulación legal mediante el contrato de consultoría y asistencia establecido en el TRLCSP. Por último, hay que recordar que esta colaboración debe darse dentro de los límites expuestos en este trabajo, en el que se señala que para las auditorías deberá tener la supervisión de un auditor del OCEX, siendo posible la realización de auditorías en las que esta colaboración a día de hoy sería posible como las auditorías de regularidad. La realización de auditorías operativas es la asignatura pendiente para este tipo de controles y colaboración. Esta conclusión viene fundamentada en lo señalado en los puntos 3.1.3. y 4.3 del presente trabajo.*

*En segundo lugar se ha podido comprobar con carácter general las dificultades para el cumplimiento de las funciones de los OCEX en relación con la fiscalización de las Entidades Locales por falta de medios personales. Esta situación facilita la contratación de consultorías externas ya que se exige como requisito por el TRLCSP para la iniciación de este tipo de expedientes un informe sobre insuficiencia de medios. Además el acudir a la contratación externa sería más beneficioso económicamente para los OCEX ya que por la competitividad entre las empresas para ser adjudicatarias se ofrecerían precios más bajos de los presupuestados. Esta conclusión viene fundamentada en lo señalado en los puntos 4.1., 4.2 y 4.3. del presente trabajo.*

*En tercer lugar se han señalado experiencias positivas de colaboración público-privada como la Cámara de Comptos de Navarra o el balance positivo que los OCEX han realizado de este tipo de colaboración. El caso de la Cámara de Cuentas de Andalucía ha sido un ejemplo reciente del inicio de colaboración con firmas privadas, y tal y como se discutía en el Parlamento de Andalucía, la colaboración privada es un instrumento que los OCEX tienen a su servicio para poder cumplir los objetivos marcados. La descripción de estas experiencias viene reseñada en los puntos 3.3., 4.2. y 4.3. del presente trabajo.*

*Por último, el éxito de la colaboración público-privada en las auditorías de las Entidades Locales dependerá de dos factores: el primero del convencimiento por los Gobiernos de las Comunidades Autónomas y del Estado de la importancia de que se lleven a cabo este tipo de auditorías (máxime en estos tiempos de ajustes en materia de estabilidad presupuestaria)y, en consecuencia ,de que, con ayuda del Estado ya que es un bien de interés general la estabilidad presupuestaria y financiera, en los presupuestos que aprueben los Parlamentos Regionales se establezcan partidas económicas suficientes, habida cuenta de lo ajustadas que están actualmente teniendo en cuenta las funciones que deben realizar las OCEX, que les permitan aumentar los medios disponibles con la posibilidad de colaborar con firmas privadas; y en segundo lugar de la calidad profesional de los trabajos de auditoría de las firmas privadas en las que se establezcan conclusiones de carácter económico-financiero cuya rentabilidad sea evaluable para las Entidades Locales y sensiblemente perceptible para los vecinos. Para ello es indudable que las empresas del sector deberán proveerse de profesionales muy capacitados y formados.*

## 6. BIBLIOGRAFÍA

- BLANCO, TERESA (2012) "Los auditores piden un mayor control de los fondos públicos", Periódico digital *elEconomista.es*.  
<<http://www.economista.es/legislacion/noticias/4000803/05/12/los-auditores-piden-un-mayor-control-de-los-fondos-publicos-.html>>  
[En línea][20 Mayo 2013]
- CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA "Acuerdo Mesa de Contratación de los días 04 y 15 de Abril".  
<[http://www.ccueltas.es/files/documents/1367582295-2013010002\\_acuerdo\\_15042013.pdf](http://www.ccueltas.es/files/documents/1367582295-2013010002_acuerdo_15042013.pdf)>  
[En línea][29 Junio 2013]
- CHICANO JÁVEGA, JOSÉ FERNANDO (2006) "El control interno de la gestión económico financiera en el ámbito local"  
<<http://www.cositsevilla.org/web/img/pdf/control-interno.pdf>>  
[En línea] [ 21 Mayo 2013]
- ESTRADA GONZÁLEZ, E. M.<sup>a</sup> y CORTÉS SÁNCHEZ, R.,(1996) «El control interno de la actividad económico-financiera de las Entidades Locales», *Revista Presupuesto y Gasto Público*, n.º 18, Instituto de Estudios Fiscales, pp. 151-160.
- EURORAI (2007). *Las instituciones Regionales de Control Externo del Sector Público en Europa*.  
<<http://www.eurorai.org/books/El%20Control%20Externo%20del%20Sector%20Publico%20Regional%202.pdf>>  
[En línea] [18 Mayo 2013]
- FUNDACIÓN FIASEP. *Programas y conclusiones del III, IV y V Congreso de Auditoría del Sector Público*.  
<<http://www.fundacionfiasep.org/bocms/sites/fiasep/pages/Menu.jsp?mID=1003>>  
[En línea] [24 Julio de 2013].
- GARCÉS SAN AGUSTÍN, M. (2006). *La eficacia de la auditoría pública*. *Revista Partida doble*, N° 180, 2006, pp. 94-103.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, EDUARDO Y FERNÁNDEZ, TOMÁS RAMÓN (2011) *Curso de derecho administrativo*. Editorial Civitas Ediciones, S.L.
- GREDILLA BASTOS, JOSE MARÍA (2006) "La colaboración de las firmas privadas de auditoría en el control de la gestión pública". En *II Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público*, Sevilla.
- FERNÁNDEZ LLERA, ROBERTO (2009) *Fiscalización de la gestión pública en los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas*. *Presupuesto y gasto público*, 57/2009, pp. 135-154.
- HERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, JOAQUÍN (1999): "Estudio comparativo de las memorias elaboradas por los OCEX" *Auditoría pública*, N.º. 17, 1999 , pp. 54-59.
- *Intervención General de la Administración del Estado (1994): "Principios Contables Públicos. Documentos 1 a 8"*. Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid.
- *Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*.
- *Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria*.
- *Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local*.
- *Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público*.
- *Ley 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas*.
- *Manual de Auditoría del Sector Público (2001)*. Editorial Faura-Casas. Barcelona

- MONTESINOS JULVE, V. y ORÓN MORATAL, G. (2008): "Presupuestos y Contabilidad de las Entidades Locales", Tecnos, Madrid.
- MONTESINOS JULVE, VICENTE (1996) "Entrevista con... Vicente Montesinos Julve" Revista de Auditoría Pública, Nº. 4, 1996, pp. 73-75.
- MUÑOZ GARDE, LUIS (2006) "Tribunales de cuentas y profesionales del ámbito privado: la colaboración como clave de futuro para la fiscalización de los fondos públicos". Revista de Auditoría Pública nº 39 (2006) pp. 27-32.
- OLIVAS ARROYO, MIGUEL (2009) "Experiencia práctica de los órganos de control externo en la colaboración de firmas privadas en la auditoría del sector público: actividades contratadas y resultados de las mismas" Revista de Auditoría Pública nº 49,1999, pp. 43-50.
- Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.
- POLO GARRIDO, F. y MARTIN YESTE, A.M. (2008): "Introducción a la auditoría del sector público", UPV, Valencia.
- REA ECONOMISTAS AUDITORES (2009). Estudio del grado de utilización de la auditoría externa como sistema de control en el sector público.  
<<http://www.economistas.org/Contenido/REA/Informe-auditoria-sector-publico2009.pdf>>  
[En línea] [28 Julio 2012]
- Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público.
- Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de la Administración Local con habilitación de carácter nacional.
- SANCHEZ GARCÍA, NICOLAS (2011). La rendición de cuentas de los Ayuntamientos. RCyT. CEF, Nº346, pp. 177-202.
- Tribunal Constitucional, sentencias STC 32/1981 de 2 de Febrero, la STC 4/1981 de 28 de Julio y STC 187/1988.
- Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Sala de lo Contencioso-Administrativo de 18 de febrero de 1997 (EC 1969/1997).

*Memórias de los Órganos de Control Externo año 2012. Ordenados por año de creación del OCEX [Todos documentos en línea con fecha última de consulta 05 Julio 2013]*

- CÁMARA DE COMPTOS DE NAVARRA  
<[http://camaradecomptos.navarra.es/imgx/pdf/camara\\_de\\_comptos\\_memoria\\_y\\_cuenta\\_general\\_2012.pdf](http://camaradecomptos.navarra.es/imgx/pdf/camara_de_comptos_memoria_y_cuenta_general_2012.pdf)>
- SINDICATURA DE COMPTES DE CATALUNYA  
<<http://www.sindicatura.org/documents/16/86452/Mem%C3%B2ria+activitats+i+de+gesti%C3%B3+de+la+Sindicatura+de+Comptes+de+Catalunya.+Exercici+2012.pdf>>
- CONSELLO DE CONTAS DE GALICIA  
<[http://www.ccontasgalicia.es/files/memorias/Memoria\\_de\\_actividades\\_2012\\_C.pdf](http://www.ccontasgalicia.es/files/memorias/Memoria_de_actividades_2012_C.pdf)>
- SINDICATURA DE COMPTES DE LA GENERALITAT VALENCIANA

[http://www.sindicom.gva.es/web/valencia.nsf/documento/memoria\\_d'activitats.exercici\\_de\\_2010/\\$file/MC2012V.pdf](http://www.sindicom.gva.es/web/valencia.nsf/documento/memoria_d'activitats.exercici_de_2010/$file/MC2012V.pdf)

- SINDICATURA DE COMPTES ILLES BALEARS  
<<http://www.sindicaturaib.org/sincomfront/seccion.htm?id=601#>>
- TRIBUNAL VASCO DE CUENTAS PÚBLICAS  
<<http://www.tvcp.org/informe/memorias/2012memoria.pdf>>
- CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA  
<http://www.ccuentas.es/index.php?view=download&section=2>>
- AUDIENCIA DE CUENTAS DE CANARIAS  
<<http://www.acuentascanarias.org/documentos/memoria20123.pdf>>
- SINDICATURA DE CUENTAS DE CASTILLA-LA MANCHA  
<<http://www.sindicaturaclm.es/sindiclm/archivos/file/memoria2012.pdf>>
- CÁMARA DE CUENTAS DE LA COMUNIDAD DE MADRID  
<[http://www.madrid.org/camaradecuentas/attachments/119\\_Memoria%20Anual%202012.Consejo281212.pdf](http://www.madrid.org/camaradecuentas/attachments/119_Memoria%20Anual%202012.Consejo281212.pdf)>
- CONSEJO DE CUENTAS DE CASTILLA Y LEÓN  
<<http://www.consejodecuentas.es/es/memorias>>
- SINDICATURA DE CUENTAS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS  
<<http://www.sindicastur.es/upload/web/parrafos/00008/docs/Memoria129393.pdf>>
- CAMARA DE CUENTAS DE ARAGÓN  
<[http://www.camaracuentasaragon.es/c/document\\_library/get\\_file?uuid=ed177264-a0e1-4f1b-855e-515764e6843e&groupId=10157](http://www.camaracuentasaragon.es/c/document_library/get_file?uuid=ed177264-a0e1-4f1b-855e-515764e6843e&groupId=10157)>



**7. Anexos**

**7.1 Informes aprobados provisionalmente, en proceso de elaboración o pendientes de iniciar.**

**ANEXO I. Informes aprobados provisionalmente, en proceso de elaboración o pendientes de iniciar**

<i>Cámara de Comptos de Navarra</i>	<i>*Informes de Ayuntamientos de Villava y Berriozar</i>
<i>Sindicatura de Comptes de Catalunya</i>	<i>*Informe Institut Català de Finances (ICF). Exercicis 2009 i 2010</i> <i>*Informe Agència de Patrocini i Mecenatge, SA. Exercicis 2009 i 2010</i> <i>*Informe Autoritat del Transport Metropolità (ATM). Exercicis 2010 i 2011</i>
<i>Consello de Contas de Galicia</i>	<i>*Informe de contratación realizada por los centros y entidades de la Comunidad Autónoma sujetos a la Ley de contratos del sector público</i> <i>*Programas de formación para el empleo y mejora de la empleabilidad</i> <i>*Cámaras de Comercio, Industria y Navegación de Galicia: Consejo; A Coruña; Ferrol; Santiago de Compostela; Pontevedra; Lugo; Ourense; Vigo; Vilargarcia de Arousa; Tui. Resumen.</i> <i>*Ayuntamiento de Mondoñedo, ej. 2010</i> <i>*Ayuntamiento de Triacastela, ej. 2010</i> <i>*Ayuntamiento de Xinzo de Limia, ej. 2009</i> <i>*Reparos y reconocimientos extrajudiciales de obligaciones</i>
<i>Sindicatura de Comptes de la Generalita Valenciana</i>	<i>*Informes de los Ayuntamientos de Valencia, Castellón y Alicante</i>
<i>Sindicatura de Comptes de Illes Balears</i>	<i>*Informe de fiscalització del Compte general de l'Ajuntament de Marratxí corresponent a l'exercici 2009</i> <i>*Informe de fiscalització del Compte general de l'Ajuntament de Llucmajor corresponent a l'exercici 2009</i> <i>*Informe del Compte general de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears corresponent a l'exercici 2011.</i> <i>*Informe dels contractes dels consells insulars de Mallorca, de Menorca, d'Eivissa i de Formentera corresponent a l'exercici 2010</i> <i>*Informes dels comptes generals dels consells insulars de Mallorca, de Menorca, d'Eivissa i de Formentera corresponents a l'exercici 2011</i> <i>*Informe de fiscalització del Compte general de l'Ajuntament de Palma</i>

	<p>corresponent a l'exercici 2009</p> <p><i>*Informe agregat dels comptes generals de les entitats locals corresponent a l'exercici 2011</i></p> <p><i>*Informe dels comptes generals corresponents a l'exercici 2010 dels dotze ajuntaments amb una població superior a 20.000 habitants</i></p> <p><i>*Informe de fiscalització del Compte general de l'Ajuntament de Santa Eulàlia des Riu corresponent a l'exercici 2010</i></p> <p><i>*Informe de fiscalització del Compte general de l'Ajuntament d'Inca corresponent a l'exercici 2010</i></p> <p><i>*Informe del Compte general de l'Ajuntament de Palma de Mallorca corresponent als exercicis 2010 i 2011</i></p> <p><i>*Informes aprovats provisionalment dels comptes generals dels consells insulars de Mallorca, de Menorca, d'Eivissa i de Formentera corresponents a l'exercici 2010</i></p>
<p><i>Tribunal Vasco de Cuentas Públicas</i></p>	<p><i>Informes en proceso de elaboración:</i></p> <p><i>*Análisis de las subvenciones concedidas durante el período 2007-2011 por la Administración General de la CAE y por las Diputaciones Forales y sus Organismos Autónomos.</i></p> <p><i>*Fiscalización de la Fundación AIC, 2011</i></p> <p><i>*Evolución de la plantilla de personal al servicio de las Administraciones Públicas Vascas, 2007-2011.</i></p> <p><i>*Fiscalización de la contratación de personal realizada por Lanbide-Servicio Vasco de Empleo, 2011 y 2012</i></p> <p><i>*Fiscalización del contrato mixto de cesión al Gobierno Vasco de 4.000 viviendas para su arrendamiento o subarrendamiento</i></p> <p><i>*Osakidetza, 2011.</i></p> <p><i>*Fiscalización de la Administración General de la DFA del ejercicio 2011. Fiscalización de las Cuentas de los Organismos Autónomos y Sociedades Públicas Forales del Territorio</i></p> <p><i>*Histórico de Álava del ejercicio 2011</i></p> <p><i>*Cuenta E. Locales de la Comunidad Autónoma de Euskadi 2011.</i></p> <p><i>*Ayuntamiento de Vitoria-Gasteiz, 2011.</i></p> <p><i>*Ayuntamiento de Atxondo, 2011.</i></p> <p><i>*Ayuntamiento de Orozko, 2011.</i></p>

	<p><i>Aprobados provisionalmente:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>*Fiscalización de la Sociedad Polo Innovación Garaia, 2011 y 2012</i></li> <li><i>*Osakidetza, 2010</i></li> <li><i>*EITB, 2011</i></li> <li><i>*Ayuntamiento de Getxo, 2011</i></li> <li><i>*Ayuntamiento de Aramaio, 2011</i></li> <li><i>*Ayuntamiento de Abadiño, 2011</i></li> </ul>
<p><i>Cámara de Cuentas de Andalucía</i></p>	<p><i>Informes pendientes de iniciar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>*Fiscalización de la actividad publicitaria y de promoción de la Junta de Andalucía.</i></li> <li><i>* Análisis del programa educación para la primera infancia.</i></li> </ul> <p><i>Informes en proceso de elaboración:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>*Fiscalización de los gastos de funcionamiento de los centros docentes no universitarios de Andalucía.</i></li> <li><i>*Subvenciones concedidas por la Junta de Andalucía a empresas privadas y a familias e instituciones sin fines de lucro (perceptores del segmento de 10.000 a 30.000 euros).</i></li> <li><i>*Análisis del período medio de pago de las obligaciones reconocidas en el Presupuesto de la Junta de Andalucía.</i></li> <li><i>* Análisis de las actuaciones de la Junta de Andalucía para el fomento del turismo en la Comunidad Autónoma de Andalucía.</i></li> <li><i>* Fiscalización de las cuentas rendidas por las universidades públicas de Andalucía.</i></li> <li><i>* Fiscalización de las actuaciones en materia de infraestructuras judiciales de Andalucía, 2002-2012.</i></li> <li><i>* Análisis del programa presupuestario 44B cambio climático, prevención y calidad.</i></li> </ul> <p><i>Aprobados provisionalmente:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>*Informes sobre Fiscalización de Subvenciones de los segmentos de 30.000 a 100.000 euros y el de las superiores a 1,8 millones de euros.</i></li> </ul>
<p><i>Audiencia de Cuentas de Canarias</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li><i>*Informe de Fiscalización del Fondo de Compensación Interterritorial, ejercicio 2011.</i></li> <li><i>*Informe de Fiscalización de la Estructura Organizativa, Procedimientos Contables y Controles implantados en las Fundaciones de la Comunidad Autónoma, ejercicios 2006-2009.</i></li> <li><i>*Informe de Fiscalización de la Sociedad Mercantil Pública "Gestión Recaudatoria de Canarias, S.A. " (GRECASA), ejercicio 2008.</i></li> <li><i>*Informe de Fiscalización de la Gestión de RadioTelevisión Canaria en relación con los</i></li> </ul>

	<p><i>contratos suscritos por el Ente Público durante la actual Legislatura.</i></p> <p><i>*Fiscalización de las Obras contratadas por la Administración Pública de la Comunidad Autónoma, recibidas en el ejercicio 2009.</i></p> <p><i>*Fiscalización del Grado de Ejecución de las Propuestas incluidas en los Planes de Medidas Correctoras o de Mejora, así como en los Informes de Actuación evacuados por la Intervención General conforme a lo establecido en los artículos 42 y 44.3 del Decreto 4/2009, de 27 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Intervención General, ejercicios 2010 y 2011.</i></p> <p><i>*Fiscalización del proceso de Captura de las Operaciones de Ejecución del Presupuesto de Gastos del SEFCAN</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de las Competencias Transferidas a los Cabildos Insulares por parte de la Administración de la Comunidad Autónoma de Canarias, ejercicio 2006.</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de la Gestión Integral del Agua por las Entidades Locales, ejercicios 2008 y 2009.</i></p> <p><i>*Fiscalización de las Cuentas Generales de las Entidades Locales, ejercicio 2011.</i></p> <p><i>*Fiscalización del Sector Público Local, ejercicio 2011.</i></p> <p><i>*Fiscalización de Contratos suscritos por las Entidades Locales, de obligada remisión a la Audiencia de Cuentas, ejercicio 2010.</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de las Actuaciones desarrolladas por los Ayuntamientos en relación con el Real Decreto Legislativo 8/2010, de 20 de mayo, por el que se Adoptan Medidas Extraordinarias para la Reducción del Déficit Público, ejercicios 2010 y 2011.</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de las Instrucciones de Contratación de las Entidades dependientes de los Ayuntamientos con población superior a 20.000 habitantes, ejercicios 2008-2011.</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de los Gastos de Personal de los Cabildos Insulares, ejercicio 2011.</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de la Universidad de La Laguna, ejercicio 2011.</i></p> <p><i>*Informe de Fiscalización de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria, ejercicio 2011.</i></p>
--	--

<p><i>Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha</i></p>	<ul style="list-style-type: none"><li><i>*Análisis de la actividad subvencionadora de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2008</i></li><li><i>*Análisis de la actividad subvencionadora de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2009</i></li><li><i>*Análisis de la actividad subvencionadora de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2010</i></li><li><i>*Análisis de los contratos celebrados por la administración de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2009</i></li><li><i>*Análisis de los contratos celebrados por la administración de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2010</i></li><li><i>*Fiscalización de la cuenta general de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2011</i></li><li><i>*Fiscalización de los proyectos financiados con cargo al fondo de compensación interterritorial por la Comunidad autónoma con cargo al fondo de compensación interterritorial por la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha, ejercicio 2011</i></li><li><i>*Revisión formal de las cuentas anuales de las fundaciones de ámbito autonómico de titularidad pública, ejercicio 2011</i></li><li><i>* Revisión formal de las cuentas anuales de los entes públicos, así como los de las empresas pertenecientes al sector público regional, no sometidos al plan general de contabilidad pública, ejercicio 2011</i></li><li><i>*Revisión formal de las cuentas anuales correspondientes a los consorcios participados mayoritariamente por los entes y órganos de la junta de comunidades de Castilla-La Mancha, ejercicio 2011</i></li><li><i>*Revisión formal de las cuentas anuales correspondientes a la Universidad de Castilla-La Mancha, ejercicio 2011</i></li><li><i>*Fiscalización de la fundación Insula Barataria</i></li><li><i>*Fiscalización de la empresa pública servicios Hospitalarios de Castilla-La Mancha, S.A.</i></li><li><i>* Fiscalización del Ayuntamiento de Balsa de Ves (Albacete)</i></li><li><i>* Fiscalización del Ayuntamiento de Puertollano (Ciudad Real)</i></li><li><i>* Fiscalización del Ayuntamiento de Bonete (Albacete)</i></li><li><i>*Fiscalización del Ayuntamiento de Cabanillas del Campo (Guadalajara)</i></li><li><i>* Fiscalización del Ayuntamiento de Portillo (Toledo)</i></li></ul>
--	---

	<p><i>* Fiscalización del Ayuntamiento de Alcazar de San Juan ( Ciudad Real)</i></p> <p><i>*Fiscalización del Ayuntamiento de Pioz (Guadalajara)</i></p> <p><i>*Informe del sector público local de Castilla-La Mancha, ejercicio 2011</i></p> <p><i>*Informe sobre la contratación del sector público local de Castilla-la Mancha, ejercicio 2011</i></p>
<p><i>Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid</i></p>	<p><i>*Fiscalización de la Empresa Pública Mercados Centrales de Abastecimiento de Madrid, Sociedad Anónima (MERCAMADRID, S.A.), ejercicio 2009</i></p> <p><i>*Análisis del cumplimiento de la obligación de rendición de las cuentas del sector público madrileño definido en el artículo 2.1. de la Ley 11/1999, de 29 de abril, ejercicio 2011.</i></p> <p><i>*Fiscalización de la actividad económica-financiera de la Universidad Rey Juan Carlos de Madrid y de sus entidades dependientes, ejercicio 2010.</i></p> <p><i>*Fiscalización del Ayuntamiento de Alcalá de Henares, sus empresas y sus Organismos Autónomos, ejercicio 2010.</i></p> <p><i>*Fiscalización del Ayuntamiento de Alcorcón, sus empresas y sus Organismos Autónomos, ejercicio 2010.</i></p> <p><i>*Fiscalización de la contratación incluida en el ámbito de aplicación de la Ley de Contratos del Sector Público celebrada por los entes, organismos y entidades del Sector Público Madrileño (Artículo 2.1. Ley 11/1999, de 29 de abril) durante el ejercicio 2011</i></p> <p><i>*Fiscalización del Ayuntamiento de Arganda del Rey, sus empresas y sus Organismos Autónomos, ejercicio 2010.</i></p> <p><i>*Fiscalización de las Cuentas de las Corporaciones Locales, ejercicio 2011 y de las Cuentas de ejercicios anteriores rendidas fuera de plazo</i></p>
<p><i>Consejo de Cuentas de Castilla y León</i></p>	<p><i>*Informe anual sobre las cuentas del Sector Público Local de Castilla y León, ejercicio 2011</i></p> <p><i>*Fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad, ejercicio 2010</i></p> <p><i>*Expedientes justificados al Fondo de Compensación Interterritorial, ejercicio 2011</i></p> <p><i>*Informes sobre el análisis del control interno de la gestión económico-financiera y contable de las Entidades Locales de Castilla y León, con especial incidencia en el personal que tiene atribuido dicho control.</i></p> <p><i>*Fiscalización de determinadas áreas del Ayuntamiento de Velilla del Río Carrión (Palencia), ejercicio 2011.</i></p> <p><i>*Análisis del Endeudamiento de los Ayuntamientos</i></p>

	<p>capitales de provincia, ejercicios 2010-2011.</p> <p>*Contratación administrativa celebrada en el ámbito de la Administración General e Institucional de la Comunidad Autónoma, ejercicio 2010.</p> <p>*Fiscalización de la Contratación de las empresas públicas de Castilla y León, ejercicios 2010-2011.</p> <p>*Fiscalización de las Subvenciones incluidas en el Programa de apoyo a las familias de Castilla y León y de fomento de la conciliación de la vida personal, familiar y laboral, ejercicio 2010.</p> <p>*Fiscalización de la actividad de las Fundaciones de Castilla y León, ejercicio 2010.</p> <p>*Fiscalización de la Cuenta General de la Comunidad, ejercicio 2011.</p> <p>*Fiscalización de la gestión del ente público de derecho privado Instituto Tecnológico Agrario de Castilla y León (ITACYL), ejercicio 2011.</p> <p>*Contratación administrativa celebrada en el ámbito de la Administración General e Institucional de la Comunidad Autónoma, ejercicio 2011</p>
<p><i>Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias</i></p>	<p>*Cuenta General del Principado de Asturias del ejercicio económico de 2011 y 2012</p> <p>*Fiscalización de las restantes entidades del sector público autonómico, ejercicio económico 2010,2011 y 2012</p> <p>*Fiscalización de los Proyectos financiados con cargo a los Fondos de Compensación Interterritorial, correspondiente al ejercicio 2010,2011 y 2012</p> <p>*Informe sobre el sector local correspondiente al ejercicio económico de 2011, 2012</p>
<p><i>Cámara de Cuentas de Aragón</i></p>	<p>*Cuenta general de la Comunidad Autónoma de Aragón del 2011</p> <p>* Actividad contractual de la Comunidad Autónoma</p> <p>* Subvenciones y ayudas</p> <p>* Sector público local aragonés (Informe general)</p> <p>*Determinados aspectos económico financieros de la Diputación Provincial de Teruel</p> <p>*Determinados aspectos económico financieros de los Ayuntamientos de localidades de más de 8.000 habitantes y de las Comarcas de Aragón.</p> <p><i>Informes pendientes de iniciar:</i></p> <p>*Gastos de Personal y funcionamiento de la Comunidad Autónoma</p> <p>*Determinados aspectos económico financieros del Ayuntamiento de Zaragoza</p> <p>*Sistemas de información para la gestión económica</p> <p>*Universidad de Zaragoza</p>

Fuente: Elaboración propia.



**7.2 Descripción del trabajo de contratos de servicios con auditores privados para la colaboración con la Cámara de Cuentas de Andalucía.**

---

**ANEXO II. DESCRPCIÓN DEL TRABAJO DE CONTRATOS DE SERVICIOS CON AUDITORES PRIVADOS PARA LA COLABORACIÓN CON LA CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA EN LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE REGULARIDAD DE DETERMINADOS AYUNTAMIENTOS DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ANDALUCÍA.**

*Descripción del trabajo*

---

*A continuación se relacionan las áreas en las que ha de dividirse el trabajo, así como los objetivos específicos de cada una de ellas.*

*Rendición y tramitación de cuentas*

- *Analizar la tramitación del presupuesto del ayuntamiento y de su liquidación, así como de la Cuenta General de la entidad local. Verificar la aprobación de estos estados y cuentas.*
- *Analizar el contenido de las bases de ejecución que acompañan al presupuesto, así como su cumplimiento en relación con la ejecución del gasto, vinculación de créditos y competencias de los distintos órganos de la corporación.*
- *Comprobar si se ha implantado la nueva estructura presupuestaria (O. EHA/3565/2008, de 3 de diciembre de 2008).*
- *Verificar el cumplimiento de lo dispuesto en el art. 193.5 Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) sobre comunicación de la liquidación del presupuesto al Ministerio de Hacienda y a la Comunidad Autónoma.*
- *Comprobar la formulación de los distintos estados que componen la Cuenta General según lo establecido en la instrucción de contabilidad y analizar la coherencia interna de los estados.*
- *Verificar el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria en la elaboración, aprobación y ejecución del presupuesto.*

*Control interno*

- *Analizar la forma de organización de la corporación verificando la existencia de un reglamento de organización interna y de manuales de procedimientos.*
- *Revisar el funcionamiento de los sistemas de control interno implantados por la entidad en las áreas relacionadas con el sistema contable, personal, recaudación de tributos, tesorería e inventario, así como los reparos formulados, en su caso, por la Intervención en su análisis y seguimiento.*
- *Modificaciones presupuestarias*
- *Analizar los distintos tipos de modificaciones de crédito cuyos expedientes hayan sido aprobados durante el ejercicio.*

- *Verificar que las modificaciones presupuestarias tramitadas durante el ejercicio se han llevado a cabo conforme a los preceptos de la TRLRHL y bases de ejecución presupuestaria, poniendo especial énfasis en su efectiva financiación.*

#### Gestión de gastos

- *Analizar el cumplimiento de obligaciones con la Seguridad Social y con Hacienda (IRPF). Comprobar la situación acreedora de la entidad al cierre del ejercicio por los conceptos de Seguridad Social e IRPF. Verificar, en su caso, acuerdo de aplazamiento y reconocimiento de deudas presupuestarias.*
- *Comprobar si la gestión de los créditos presupuestarios se desarrolla según los niveles de vinculación jurídica establecidos en el TRLRHL y la posible aparición, en consecuencia, de gastos sin consignación presupuestaria. Verificar su tratamiento contable y el estudio de la eventual realización de pagos sin consignación presupuestaria.*
- *Proceder en tal caso a la identificación y cuantificación de posibles expedientes de reconocimiento extrajudicial de créditos que se hubieran tramitado.*
- *Gestión y recaudación de los tributos locales*
- *Analizar los procedimientos mantenidos por la Corporación en relación a la gestión recaudatoria y el reflejo contable de la misma.*
- *Revisar las ordenanzas fiscales en vigor y de la gestión y recaudación de los ingresos tributarios.*

#### Transferencias corrientes y de capital recibidas

- *Verificar la procedencia de las distintas transferencias, corrientes y de capital, recibida por la Corporación y, la afectación de las mismas a los fines para los que fueron concedidas.*
- *En relación con las transferencias procedentes de la Comunidad Autónoma de Andalucía, cruzar los datos recogidos en el mayor de gastos de la Junta de Andalucía con el mayor de ingresos del ayuntamiento.*
- *Endeudamiento*
- *Identificar y cuantificar todas las operaciones de crédito que mantiene la Corporación, verificando el procedimiento seguido en su formalización, la finalidad inicial y correcta aplicación de los fondos.*
- *Constatar que el tratamiento contable es el previsto en la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, verificando el adecuado registro de las operaciones en los distintos estados contables.*
- *Comprobar el cumplimiento de la normativa aplicable, con especial atención al Real Decreto-ley 5/2009, de 24 de abril, de medidas extraordinarias y urgentes para facilitar a las entidades locales el saneamiento de deudas pendientes de pago con empresas y autónomos.*
- *Analizar la carga financiera de la Corporación, verificando su composición y si se encuentra dentro de los límites legales.*

#### Tesorería

- *Valorar los procedimientos mantenidos por la Corporación en la gestión de los fondos de la Tesorería.*

- *Comprobar si la clasificación de las operaciones de tesorería se ajusta a la tipología que le corresponda, de acuerdo con lo establecido en la normativa vigente: operaciones reales (operativas o restringidas) o virtuales (cobros y pagos en formalización).*
- *Comprobar la razonabilidad de los saldos al cierre. En el caso de cuentas abiertas en bancos e instituciones de crédito, confrontar su saldo contable con el real; constatar si hubiera diferencias con la conciliación bancaria.*
- *Verificar la tramitación y el adecuado reflejo del Estado de Tesorería, comprobando la coherencia interna entre este estado y todos aquellos en los que ha de reflejarse el movimiento de fondos. Efectuar un seguimiento y control de los movimientos de estos fondos.*
- *En relación con la caja municipal, analizar la normativa interna reguladora de su funcionamiento, revisar las medidas adoptadas para la efectiva custodia de efectivo, la práctica de arqueos y el traslado de excedentes a cuentas bancarias habilitadas para tal efecto.*

*Remanente de tesorería y Resultado presupuestario: composición y cuantificación*

- *Analizar el cálculo de estas magnitudes de resultado, evaluando sus posibles ajustes. Determinar la naturaleza de las deudas y obligaciones que componen el saldo de deudores y acreedores, respectivamente, tanto presupuestarios como no presupuestarios.*
- *Analizar los saldos pendientes con los distintos acreedores al cierre del ejercicio y su correcta valoración, verificando que se encuentran recogidas la totalidad de las operaciones.*
- *Analizar la razonabilidad del cálculo de los saldos de dudoso cobro. Efectuar cálculos, según criterios de insolvencia elaborados por la Cámara de Cuentas, de las partidas de difícil recaudación.*
- *Verificar el procedimiento de seguimiento de los proyectos de gastos con financiación afectada para el cálculo de las desviaciones de financiación.*