

Conclusiones de los Grupos de Trabajo de los VIII Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo



Los VIII Encuentros Técnicos de los diferentes órganos de control externo del país se celebraron los días 29 y 30 de enero, en Sevilla. Más de 200 personas provenientes de todas las Comunidades con tribunales de cuentas regionales (Navarra, Cataluña, Comunidad Valenciana, Galicia, País Vasco, Andalucía, Canarias, Castilla La Mancha, Madrid, Baleares y Castilla y León) y de otros organismos se reunieron para profundizar en el conocimiento y desarrollo de las herramientas de trabajo de los profesionales que tienen asignadas las funciones de fiscalización y control de la actividad económico financiera del sector público.

Los cinco grupos de trabajo trataron los siguientes temas: El papel de los órganos de control ante la contabilidad nacional; La financiación del sector público y su fiscalización; La calidad en la gestión de los servicios públicos; La gestión del conocimiento en la administración pública y, por último, la planificación de los trabajos de fiscalización.

Las principales conclusiones de estos Encuentros son las siguientes:

1. El papel de los órganos de control ante la contabilidad nacional

La actividad económica se manifiesta en una gran cantidad de flujos de muy distinta naturaleza, que se intercambian entre una multitud de unidades. La tarea esencial de todo sistema de Contabilidad Nacional consiste en clasificar esta inmensa variedad de unidades y flujos económicos en un número limitado de categorías fundamentales e integrarlas en un marco general, con el fin de obtener una representación del circuito económico que sea inteligible y adaptada a las necesidades del análisis, de la previsión y de la política económica.



El Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (SEC95) es el marco contable vigente en la Unión Europea, cuyo fin es realizar una descripción completa, sistemática y detallada de una economía en su conjunto, sus componentes y sus relaciones con otras economías, para un determinado periodo de tiempo.

La preocupación de los OCEX por la contabilidad nacional se fundamenta en las exigencias de la nueva normativa presupuestaria, reflejo del marco legal comunitario en esta materia.

La elaboración de la contabilidad nacional es responsabilidad de tres Instituciones:

1. Instituto Nacional de Estadística: Elaboración de las cuentas no financieras de la economía española, excepto del sector Administraciones Públicas.
2. Banco de España: Elaboración de las cuentas financieras de la economía española.
3. Intervención General de la Administración del Estado: Elaboración de las cuentas no financieras del sector Administraciones Públicas.

Los Estados Miembros están obligados a utilizar fuentes estadísticas directas para la elaboración de la Contabilidad Nacional de las Administraciones Públicas. Estas fuentes son en el caso de las Comunidades Autónomas las contempladas en el Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera

de 10 de abril de 2003, relativas a los presupuestos aprobados, al avance de liquidación de los mismos, a la cuenta general y a las unidades públicas dependientes de la Comunidad no sometidas al Plan General de Contabilidad Pública.

Por tanto, esta información es el pilar sobre el que se fundamenta la fiabilidad de la Contabilidad Nacional.

En este ámbito, dado el interés de los OCEX por esta cuestión, su papel puede orientarse a los siguientes puntos:

- Evaluación de la suficiencia y adecuación de la información contenida en los presupuestos (iniciales y modificaciones), liquidaciones y estados contables rendidos.
- Comprobación de que la elaboración, aprobación y ejecución de los presupuestos se realiza en un marco de estabilidad presupuestaria.
- Análisis de las entidades que conforman el sector público: revisión de memorias, porcentajes de participación, composición de los órganos de gobierno, normas reglamentarias de aplicación.

Para el desarrollo de estas tareas es necesario un profundo conocimiento del SEC95 y de los ajustes en la contabilidad presupuestaria que se propugnan en su Manual sobre déficit público y deuda pública.

Conclusiones de los Grupos de Trabajo de los VIII Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo

Lo que se persigue, en definitiva, es una mejora de la información de base que permita asegurar la calidad de los datos de la Contabilidad Nacional en un entorno cada vez más descentralizado en cuanto a la política de gastos.

En otro orden de cosas, es importante un clima de colaboración y coordinación entre las distintas entidades públicas con el objetivo de completar y hacer más coherente la información que suministra la Contabilidad Nacional, ya que el contexto económico es cada vez más complejo y demanda continuas interpretaciones y ampliaciones del SEC95.

El seguimiento del objetivo de estabilidad en las distintas fases del presupuesto y en los distintos sectores va a producir nuevas necesidades en los sistemas de información: sistemas de remisión de datos, de agregación, de tratamiento desde la perspectiva SEC95, de fiscalización, etc.

Los OCEX deben poner en conocimiento de los destinatarios de sus informes que, según el modelo de contabilidad que se utilice (presupuestaria, pública o nacional), los resultados pudieran ser distintos, aclarando las diferencias entre ellos.

Debe resaltarse igualmente que la participación de los OCEX pueda quedar limitada por la premura de los plazos exigidos a las Comunidades Autónomas para suministrar los datos de la Contabilidad Nacional, los cuales suelen ser anteriores a la rendición de las cuentas generales.

2. La financiación del sector público y su fiscalización

Dos aspectos llaman la atención de la actividad económica pública: la diferente forma de contemplar la elaboración y ejecución del presupuesto de gastos y del presupuesto de ingresos, y la mayor importancia que política y socialmente se presta al proceso de elaboración y aprobación del presupuesto respecto a la discusión para la aprobación de las cuentas. Pese a ello, debemos tener presente que la forma en que se distribuye el esfuerzo fiscal entre los ciudadanos es tan importante o más que la manera en que se distribuye el gasto, y que una mayor dedicación a la aprobación de las cuentas y a las dos partes del presupuesto demandará una mayor información sobre las aportaciones de los ciudadanos al presupuesto público.

Hasta la actualidad el control y fiscalización de los gastos públicos ha sido materia de continua atención, dejando en un segundo plano los ingresos. Teniendo

en cuenta que estos constituyen la contribución directa y no voluntaria del patrimonio de los ciudadanos a la financiación de los gastos públicos, su fiscalización se debe plantear como uno de los objetivos prioritarios e instrumento que garantiza la adecuada gestión de las aportaciones y que contribuye a la aplicación de los mecanismos para el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria.

La escasa experiencia práctica y las dificultades y problemas que entraña la fiscalización de los ingresos, quizá incluso más compleja que la de los gastos, no deben ser excusas para su no fiscalización. Si los Órganos de Control Externo quieren ser considerados como administración moderna y útil a la sociedad deben abordar con igual importancia la fiscalización de los gastos que la de los ingresos.

La introducción del escenario de estabilidad presupuestaria supone un nuevo entorno en el cual destacan los siguientes aspectos:

La necesidad de incrementar la eficacia de los recursos al alcance de las administraciones públicas, lo cual requiere una especial atención en la fiscalización de los ingresos tributarios y de las subvenciones recibidas y concedidas.

Comporta restricciones financieras importantes, imponiendo nuevos límites al endeudamiento cobrando especial atención la fiscalización de las operaciones de crédito, ante la necesidad de mostrar la imagen fiel de las operaciones concertadas.

La imposición de las mencionadas restricciones presupuestarias y la limitación de las operaciones de crédito como fuente de financiación ha llevado a las administraciones a la búsqueda, al margen de los presupuestos, de fuentes de financiación alternativas (creación de empresas públicas, arrendamiento financiero, lease back y peaje en sombra). El objetivo es retrasar el gasto y la deuda que lo soporta. Por ello, se debe prestar atención a los presupuestos desviados hacia otro tipo de entidades que sustituyen a la administración en la prestación de los servicios.

La aplicación del principio contable de "imagen fiel" puede entrar en contradicción con los motivos esgrimidos para aplicar nuevas formulas organizativas en el sector público. Por consiguiente estas formulas de financiación plantean un nuevo reto para la contabilidad y auditoría de las administraciones públicas en general, por lo que deberán diseñarse los instrumentos necesarios para informar adecuadamente de estas operaciones.



Si la gestión económico-financiera de las administraciones públicas se debe ajustar al objetivo de estabilidad presupuestaria, pese a que la ley no atribuya la fiscalización de este objetivo a los OCEX, corresponde a éstos, como responsables de la fiscalización de la actividad y gestión económico-financiera del sector público, verificar el cumplimiento de dicho objetivo.

Las sociedades públicas constituyen un ente instrumental de la administración que posibilita el desplazamiento del Derecho público en favor del privado.

El hecho de que dichas sociedades presten un servicio público o de interés general y que la administración ejerza sobre ellas una influencia dominante, así como que se les reconozca la condición de poder adjudicador para los contratos públicos, hace necesario que se sometan al cumplimiento de los principios constitucionales, especialmente al de objetividad, igualdad e interdicción de la arbitrariedad, y su conducta sea susceptible de control, independientemente de que en sus relaciones externas se rijan por el Derecho privado.

Los “convenios de colaboración” son el instrumento natural para regular entre los distintos entes públicos las relaciones que no supongan la realización de obras, suministros o prestación de servicios, debiendo recoger no sólo los aspectos puramente económicos de la relación,

sino también, los objetivos perseguidos y los mecanismos de control para comprobar su grado de cumplimiento y la adecuada utilización de los recursos asignados.

En lo que nunca deben convertirse los convenios es en sustitutos de los contratos administrativos regulados por la LCAP, en medios para evitar su aplicación o en fórmulas para eludir la concurrencia en la concesión de subvenciones.

3. La calidad en la gestión de los servicios públicos

La mejora de la calidad en la prestación de los servicios públicos constituye hoy una finalidad básica de todos los procesos de modernización administrativa en la mayoría de los países de nuestro entorno. Las políticas de calidad contribuyen a mejorar los resultados de las organizaciones públicas, y son una herramienta adecuada para seguir mejorando y cumplir con el objetivo fundamental de prestar los servicios públicos con los mayores niveles de calidad y eficiencia.

La Calidad Total es el compendio de las “mejores prácticas” en el ámbito de la gestión de las organizaciones, a las cuales se les suele denominar Principios de la Gestión de Calidad Total, que han sido estructurados e interrelacionados y han dado origen a los que se conocen como Modelos de Calidad Total.

Conclusiones de los Grupos de Trabajo de los VIII Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo

Existe un consenso generalizado en señalar las siguientes directrices para la consecución de la calidad total en el sector público: Orientación hacia los resultados; Orientación hacia el cliente-ciudadano; Liderazgo y constancia en los objetivos; Gestión por procesos y hechos; Desarrollo e implicación de las personas; Aprendizaje, Innovación y Mejora continuos; Desarrollo de alianzas, y Responsabilidad social. Algunas Administraciones Públicas en España, en aplicación de esa filosofía de la gestión de la calidad total, han aprobado y desarrollado planes de calidad con mayor o menor alcance, y han creado órganos y unidades administrativas específicas con el fin de desarrollar y aplicar este modelo en su ámbito.

Analizando los trabajos impulsados y desarrollados por la Federación Española de Municipios y Provincias en las Corporaciones Locales, se constata que se están realizando grandes esfuerzos en modernizar la gestión interna de las organizaciones, con el fin de mejorar los servicios ofrecidos y dar satisfacción a los ciudadanos usuarios de los mismos.

Las principales líneas de actuación que se están desarrollando son:

- El impulso de Planes de Mejora Continua de los procesos y actividades, abordando actuaciones orientadas a la satisfacción de los usuarios de los servicios municipales: ciudadano y sociedad en su conjunto.
- La puesta en práctica de Planes de aseguramiento de los procesos, mediante sistemas de gestión de calidad y de modelos de autoevaluación (entre los que destaca el Marco Común de Evaluación).

En el ámbito autonómico hemos analizado el Plan Director para la Calidad de los Servicios en la Comunidad Autónoma Andaluza, que tiene como principal objetivo alcanzar el mayor grado de excelencia en los servicios que presta la administración de la Junta de Andalucía, mediante las siguientes líneas maestras: atención al ciudadano, aplicación de las tecnologías de la información en la administración, estructuración y organización de la administración, revisión de la relación de puestos de trabajo y creación del Plan de Calidad.

El trabajo debatido en el ámbito sanitario ha sido el Plan de Calidad de la Consejería de Salud de la Junta de Andalucía, que tiene un enfoque de calidad integral en el que el ciudadano es el eje central del sistema y receptor final de los beneficios que genere el

sistema sanitario público andaluz. Una de las líneas más innovadoras que introduce es la gestión de los procesos que intervienen. A tal efecto, se ha publicado recientemente una guía de diseño y mejora continua de los procesos asistenciales que presta una atención preferente a la continuidad en la atención del paciente. Con esta visión estratégica, han planteado un proceso de acreditación, basado en la evaluación de los procesos asistenciales, que será llevado a cabo por la Agencia de Calidad Sanitaria de Andalucía.

También se ha hecho referencia al caso del Departamento de Sanidad del Gobierno Vasco, que estableció entre sus objetivos el mantenimiento y la mejora de la calidad de los servicios sanitarios con el fin de dar a los ciudadanos el mejor servicio sanitario posible, y el avance de las organizaciones en las estrategias de calidad total y excelencia.

Como ejemplos concretos de actuación en calidad en el ámbito estatal se puede señalar el Plan de Calidad para la Administración General del Estado, coordinado y desarrollado por la Secretaría de Estado para la Administración Pública.

En éste se regulan las Cartas de Servicios, los Premios a las Mejores Prácticas y a la Calidad y los Criterios de Autoevaluación. Se ha expuesto, como ejemplo concreto de lo anterior, la Carta de Servicios del Archivo General de Indias que, estructurada en diez puntos, permite al usuario conocer los servicios prestados por el Archivo, los compromisos de calidad adquiridos y los indicadores que servirán para su medición.

En el ámbito universitario, destaca la Universidad de Salamanca que obtuvo la acreditación de calidad otorgada por entidades de certificación con prestigio internacional. La Universidad tiene desarrollada acciones concretas para cada uno de los criterios del Modelo Europeo de Calidad: declaraciones explícitas de los órganos de gobierno de la Universidad reforzando el liderazgo necesario para la implantación de las políticas de calidad; elaboración de un Plan Estratégico de Gestión en el ámbito de la administración y gestión de los centros y servicios, incorporando en el diseño del mismo al personal de la Institución; aprobación de la Carta de Servicios y el Libro de Estilo de Gestión de la Universidad que contienen el conjunto de alianzas, convenios y sistemas de gestión internos, así como el Catálogo de Procedimientos para cada área. Por último, se lleva a cabo un seguimiento del rendimiento y de los resul-



tados obtenidos con la implantación de estas políticas que tiene reflejo en el Libro de Estadísticas de Gestión de la Universidad de Salamanca.

Respecto a las formas de medición de la eficiencia en el sector público, destacan las técnicas de análisis mediante función frontera que se presentan como idóneas para ser aplicadas con esta finalidad. Además, es aconsejable la aplicación de las mismas con objeto de detectar debilidades en el sistema y plantear estrategias encaminadas a incrementar el nivel de eficiencia del mismo.

En el ámbito no paramétrico el método más aplicado recibe el nombre de Análisis Envolvente de Datos (Data Envelopment Analysis -DEA), que estima la “eficiencia frontera” mediante la envolvente de los datos de la muestra analizada, utilizando técnicas de programación matemática.

El método paramétrico, por su parte, estima una “eficiencia frontera” mediante una función de carácter econométrico.

La distancia a la frontera permite determinar el índice de eficiencia por cualquiera de los dos métodos.

Todo Sistema de Calidad requiere el establecimiento de un sistema de indicadores que sirvan como herramientas que permitan evaluar las actividades, así como

su traducción numérica, que repercuta directamente en el producto o servicio y, por lo tanto, en el cliente.

Como ejemplos prácticos en la aplicación real de indicadores caben destacar las baterías de indicadores de gestión en entidades locales establecidas en el Proyecto Sinigal, que pretende contribuir a la generación de información oportuna, relevante y económica que facilite la toma de decisiones para la evaluación periódica de la calidad y gestión de las actividades. La mejor utilidad práctica de este proyecto es que cuenta con el consenso de los gestores para determinar las actividades de los servicios, ponderadas en función de su peso específico, y los indicadores normalizados y ponderados para cada una de las mismas. También se han hecho referencia a los indicadores emitidos por el Servicio de información económica municipal de la Diputación de Barcelona y el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Guipúzcoa.

Estas tipologías de indicadores sirven como herramientas en los trabajos de fiscalización operativa llevados a cabo por los Órganos de Control Externo, para comprobar la eficacia y eficiencia de la gestión pública. Buenos ejemplos de esto lo constituyen los trabajos realizados para comprobar el grado de cumplimiento de programas presupuesta-

Conclusiones de los Grupos de Trabajo de los VIII Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo



rios concretos (Programa de “Fomento del Empleo” de la Sindicatura de Cuentas de la Comunidad Valenciana), contratos-programas firmados con unidades administrativas dependientes (como es el caso de las emergencias sanitarias en Andalucía), o la prestación de servicios obligatorios por las administraciones públicas (Policía Local, Transportes Urbanos, Residuos Sólidos, etc...)

4. La gestión del conocimiento en la administración pública

El conocimiento es una mezcla de experiencia, valores, información y “saber hacer” que sirve como marco para la incorporación de nuevas experiencias e información, y es útil para la acción. Se origina y aplica en la mente de los conocedores. En las organizaciones, con frecuencia, no sólo se encuentra dentro de documentos o almacenes de datos, sino que también está en rutinas organizativas, procesos, prácticas y normas.

La gestión del conocimiento es algo que empieza con los objetivos y los procesos de la Entidad y con el reconocimiento de la necesidad de compartir información.

El gestor tiene que ser capaz de visualizar su Organización como algo que no es más que conocimiento y flujos de conocimiento.

Debe tomarse conciencia de que el conocimiento tiene que ser gestionado. Esta gestión no la realizan las máquinas, la clave está en el factor humano.

Es una necesidad ineludible para cualquier organización, gestionar el conocimiento. En este sentido, las unidades de informática y documentación resultan imprescindibles para contribuir activamente en la planificación y asesoramiento acerca de los flujos de trabajo.

Un requisito indispensable para la gestión eficaz del conocimiento es la auditoría de la información, pues sólo tras una evaluación se puede conocer el uso real que de ella se hace.

Una buena práctica para la gestión del conocimiento debe consistir en potenciar e impulsar el intercambio de información y opinión entre los distintos OCEX, utilizando, entre otros medios, los Foros, Grupos de Trabajo y Comunidades de Experiencias.

La Administración electrónica, según la Unión Europea, consiste en el uso de la tecnología de la información y la comunicación en las Administraciones Públicas, en combinación con el cambio organizativo y las nuevas técnicas, para mejorar los servicios públicos y los procesos democráticos, reforzando así el respaldo a las políticas públicas.

La Administración electrónica se caracteriza por:

- El ciudadano está dentro del proceso.
- Las Administraciones han de estar interconectadas para ofrecer un servicio integral al ciudadano.

No obstante, gestionar el cambio no es fácil, ya que no consiste en invertir únicamente en infraestructura; el cambio es cultura y ha de permanecer. En ese cam-



bio intervienen: la Tecnología, la Organización, los Recursos Humanos, su Formación, los Procesos, los Servicios y la Gestión de calidad.

El gran reto es poner el conocimiento al servicio del ciudadano con el fin de ofrecerle las mejores prestaciones; en tal sentido no debe olvidarse que el principio de equidad consiste en proporcionar, a todos los ciudadanos, la información que necesitan, en el momento adecuado.

5. La planificación de los trabajos de fiscalización

5.1. Consideraciones generales

- En el ámbito de la auditoría, la necesidad de planificar los trabajos es primordial para aumentar la eficiencia del trabajo. Una adecuada planificación de las distintas actuaciones que se programen fiscalizar, tanto en un periodo anual como a más largo plazo, permite lograr una mayor transparencia y objetividad de nuestra actividad fiscalizadora.

5.2. Niveles de la planificación

- Pueden distinguirse distintos niveles en la planificación de los trabajos: un primer nivel dirigido a la elaboración de un Plan estratégico a medio o largo plazo que dé respuesta a las expectativas de los destinatarios de nuestros informes, esto es, Parlamento, gestores públicos, agentes económicos y ciudadanos.
- Un segundo nivel dirigido a la elaboración de un Plan anual que, tomando como referencia el Plan estratégico previamente definido, articule las distintas actuaciones que se acometerán en un ejercicio.
- Por último, un tercer nivel consistirá en la planificación detallada de cada trabajo y que conducirá a la ejecución material de la fiscalización.

5.3. Características de la planificación

- La planificación requiere un conocimiento adecuado del número de entidades que componen el sector público y las distintas actividades que éstas desarrollan, de tal forma que contenga tanto actuaciones verticales, centradas sobre una entidad, como actuaciones horizontales, centradas sobre una materia concreta económica o funcional que desarrolla una entidad.



- La selección de actuaciones debe atender a criterios objetivos y proyectarse en un horizonte temporal que permita mantener la “sensación de control”.
- Entre los criterios objetivos se pueden considerar: la importancia financiera, el interés público y/o político, la importancia del riesgo, el resultado obtenido de revisiones anteriores y los recursos humanos y materiales disponibles.
- La planificación de actuaciones ha de ser flexible, permitiendo adaptarse a los posibles cambios que puedan surgir durante el periodo en el que proyecte su actividad e incorporar la experiencia obtenida o los cambios normativos u orgánicos que se produzcan.
- La planificación ha de entenderse como un proceso continuo e iterativo que puede extenderse a lo largo del trabajo.

5.4. Fases de la planificación de un trabajo de fiscalización

La planificación detallada de los trabajos comprende varias etapas:

- Fijación de los objetivos del trabajo y obtención de antecedentes al objeto de adquirir un conocimiento de la entidad y su entorno operativo.
- Realización de procedimientos de revisión analítica.
- Evaluación del control interno (permite al auditor identificar puntos fuertes de control y diseñar pruebas de cumplimiento).
- Evaluar los riesgos de auditoría, con la finalidad de determinar las áreas de riesgo y el diseño de procedimientos específicos de revisión.

5.5. Tiempo que es necesario invertir en

Conclusiones de los Grupos de Trabajo de los VIII Encuentros Técnicos de los Órganos de Control Externo

una planificación

- Son varios los factores que inciden en el tiempo que ha de dedicarse a la planificación de una actuación concreta: el tipo de auditoría a realizar, si la actuación es o no recurrente, el tamaño y complejidad de la entidad, la experiencia previa que se tiene del sector objeto de fiscalización. Con relación a las auditorías operativas el tiempo que ha de invertirse en la planificación se puede situar entre el 30% y el 40%, del tiempo total dedicado a la fiscalización.

5.6. Aspectos a tener en cuenta en una planificación detallada

En relación con la planificación existen, entre otras, dos cuestiones importantes a tener en cuenta:

- La importancia relativa o materialidad que el auditor debe fijar en su trabajo como consecuencia de la finalidad de la auditoría, que es obtener un juicio razonable de la información examinada.

En la determinación de la importancia relativa inciden tanto aspectos cuantitativos como cualitativos, puesto que también se ha de tener en cuenta la importancia de la legalidad en el ámbito público.

Respecto a los aspectos cuantitativos, deben establecerse porcentajes de materialidad en función de alguna magnitud que represente la actividad objeto de fiscalización.

En cuanto a la materialidad cualitativa puede establecerse en función de unas pautas tales como la jerarquización de las normas, la motivación del incumplimiento, la dimensión de la entidad y la reiteración de los incumplimientos.

- En segundo lugar, el riesgo de que los procedimientos no detecten errores que podrían influir en las conclusiones del trabajo.

Este riesgo puede ser minimizado mediante una planificación cuidadosa y sistemática de los trabajos, utilizando métodos estadísticos para determinar el alcance de las pruebas y una adecuada supervisión del trabajo.

5.7. Comunicación de la planificación a la entidad fiscalizada

- La comunicación del trabajo a realizar a la entidad fiscalizada contribuye a garantizar la eficacia en la obtención de los resultados y facilita la colaboración de la entidad auditada.
- Se informará del inicio de los trabajos de fiscalización así como de otros aspectos en relación con el trabajo (enfoque de la auditoría, calendario, recursos etc.)
- En las auditorías operativas sería conveniente comunicar a los responsables de la Entidad el resultado de las actuaciones preliminares así como del conocimiento adquirido de la Entidad, Programas o Servicio.
- Igualmente en este tipo de trabajo operativo es importante contrastar con la entidad los distintos indicadores que se vayan a usar para medir la eficacia, la eficiencia, la economía u otros aspectos que se vayan a analizar.

