

El control externo del Tribunal de Cuentas Europeo: la DAS

Joaquín Hernández Fernández

Administrador del Tribunal de Cuentas Europeo

Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Murcia

1. Justificación de la DAS

El Tribunal de Cuentas Europeo (ECA, del inglés, *European Court of Auditors*), con sede en Luxemburgo, fue creado por el Tratado de Bruselas, de 22 de julio de 1975, si bien no alcanzó el rango de institución europea hasta el 1 de noviembre de 1993, fecha de entrada en vigor del Tratado de Maastrich (Tratado de la Unión Europea). En el artículo 248 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea (en adelante, Tratado)⁽¹⁾ se indica:

“El Tribunal de Cuentas presentará al Parlamento Europeo y al Consejo una declaración sobre la fiabilidad de las cuentas y la regularidad y legalidad de las operaciones correspondientes que será publicada en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas”.

Así pues, y a partir del ejercicio 1995, la ECA incluye en su

Informe Anual una “declaración de fiabilidad” que, a efectos internos, se conoce con el nombre de DAS (del francés, *Déclaration de Assurance*).

Sin perjuicio de la obligación recogida en el citado artículo 248 del Tratado, podemos afirmar que la principal justificación de la DAS radica en facilitar al Parlamento Europeo y al Consejo una información esencial en la que basar su decisión de aprobar o no la gestión de la Comisión Europea durante el ejercicio anterior, de acuerdo con lo establecido en el artículo 89 del Reglamento financiero aplicable al presupuesto general de las Comunidades Europeas (en adelante, Reglamento financiero)⁽²⁾.

(2) Dice así: “Antes del 30 de abril del año siguiente, el Parlamento, por recomendación del Consejo que decidirá por mayoría cualificada, dará descargo a la Comisión en la ejecución del presupuesto”.

Nuestro objetivo, a través de este trabajo, es dar a conocer y explicar como se articula y lleva a cabo esta labor, los diferentes sectores implicados y el papel de las Administraciones nacionales, en especial, la española.

2. Algunas consideraciones conceptuales previas

El mandato contenido en el artículo 248 puede traducirse en la obligación de la ECA de, por una parte, formular una opinión en relación a la fiabilidad de las cuentas (auditoría financiera) y, por otra, sobre el cumplimiento de la normativa existente (auditoría de legalidad). Se trata de una auditoría “ex-post” en la que, dado que resulta imposible efectuar un control sobre la totalidad de las operaciones implicadas (el presupuesto europeo cuenta con un volumen de pagos de 80,309 millones de euros en su liquida-

(1) Antiguo artículo 188, letra C, punto 1.

ción correspondiente al ejercicio 1999), se hace necesario combinar métodos de revisión analítica (para los ingresos procedentes del IVA y el PNB), con una muestra representativa (para los ingresos "tradicionales"⁽³⁾ y los gastos).

2.1. Selección de la muestra: el MUS

En principio, el sector de la ECA responsable de extraer las transacciones que con posterioridad deberán ser objeto de control se denomina DAS y cuenta con una división informático-estadística responsable de la coherencia y justificación teórica del tamaño y distribución de la muestra. El sector DAS, a su vez, es el responsable de la coordinación de los diferentes sectores implicados en la ejecución de los controles.

La selección de la muestra se estructura en dos grandes grupos: los ingresos (compromisos y cobros) denominados tradicionales, y los gastos (compromisos y pagos). Desde una perspectiva técnica, el método estadístico utilizado para su selección se denomina MUS (del inglés, *Monetary Unit Sampling*), cuya característica fundamental reside en que la probabilidad de que una transacción sea o no seleccionada está en proporción a su tamaño.

Las transacciones seleccionadas, los ingresos y las categorías de gasto⁽⁴⁾ afectados

para la DAS correspondiente al último ejercicio (1999, DAS99) se muestra en el Cuadro 1. Similar información, pero referida a una serie de países que consideramos representativos, se facilita en el Cuadro 2.

2.2. La disponibilidad de los datos contables

El sector DAS obtiene los datos referentes a la ejecución del presupuesto comunitario de la Comisión Europea, más concretamente de la Dirección General de Presupuestos, a través del acceso directo al sistema contable de la Comisión (SINCOM 2). La muestra se va seleccionando de manera progresiva, conforme se van contabilizando los documentos.

2.3. La comunicación ECA-organismos pagadores

Como posteriormente veremos, una de las características en la ejecución de la DAS consiste en la premura de tiempo de que se dispone para realizar los diferentes controles; esto exige una gran fluidez en la comunicación de datos entre los organismos pagadores⁽⁵⁾ de los diferentes países y la ECA.

Así, por ejemplo, si nos ceñimos al caso de España, nos encontramos con que las 17 Comunidades Autónomas disponen de competencias en materia de gestión y pago de fondos comunitarios (FEOGA, FEDER,...) y, al mismo tiempo,

existen ayudas cuya gestión se efectúa a nivel central: el Fondo Europeo de Garantía Agraria, (FEGA), es responsable para determinados fondos FEOGA; la Dirección General de Estructuras y Mercados Pesqueros es el gestor principal del Instrumento Financiero de Orientación Pesquera (IFOP)...

En nuestro país, las notificaciones se efectúan a través del Tribunal de Cuentas de España (TCE); es decir, las necesidades de información se comunican al TCE en la persona de su "Agente de Enlace con el Tribunal de Cuentas Europeo" y éste, a su vez, procede a tramitarlas en uno u otro sentido. No existe, por tanto, un transvase de información directo (ver Gráfico 1) entre Comunidades Autónomas y/o centros gestores de fondos comunitarios a nivel nacional y la ECA, sino que existen dos intermediarios: el Tribunal de Cuentas de España y el FEGA (organismo de coordinación).

3. Ejecución de la DAS: especial referencia a los gastos FEOGA-garantía

Puesto que a continuación vamos a hacer referencia a un proceso largo, y a veces de no fácil seguimiento, consideramos adecuado ilustrar la "teoría" con la realidad, de manera que nuestra exposición pueda resultar de más fácil comprensión y utilidad desde un punto de vista práctico. Asimismo, el abarcar las diferentes categorías de gastos e ingresos se muestra demasiado complica-

(3) Derechos de aduana, exacciones reguladoras agrícolas (o derechos agrarios) y cotizaciones del mercado del azúcar e isoglucosa.

(4) La clasificación de los gastos presupuestarios utilizada es la que se recoge en las "rúbricas" de las perspectivas financieras (1994-1999) establecidas por el Acuerdo Institucional entre el Parlamento Europeo, el

Consejo y la Comisión, de 29 de octubre de 1993 (DOCE C331 de 7 de diciembre de 1993), sobre la disciplina presupuestaria y la mejora del procedimiento presupuestario y que coincide con la del nuevo Acuerdo Institucional de 6 de mayo de 1999 (DOCE C172, de 18 de junio de 1999) si bien, en éste último, se incluye la nueva rúbrica 7. Ayuda de Prehadesión.

(5) Por organismo pagador entendemos todo aquél responsable de la gestión de los fondos y ordenación del pago.

do y extenso, por lo que hemos considerado oportuno hacer referencia a los controles que se refieren a los gastos que suponen una mayor parte del presupuesto comunitario, a la vez que un mayor número de transacciones (ver Cuadro 1) en la muestra DAS: los compromisos y pagos del FEOGA-garantía⁽⁶⁾.

3.1. El inicio de la DAS

En términos generales, podemos afirmar que la DAS se inicia con una carta de notificación (*notification letter*) firmada por el Miembro de la ECA responsable del sector de auditoría que va a ejercer los controles, y dirigida al Agente de Enlace del TCE. En la misma se informa, con dos meses de antelación, de tres cuestiones fundamentales:

1. Se van a iniciar tareas de control ("misiones") correspondientes a la nueva DAS en el Estado Miembro en cuestión.
2. Se invita a las autoridades españolas (TCE, órganos regionales de control externo, órganos de control interno,...) a participar en ellas; a la misma vez que se invoca el deber de colaboración⁽⁷⁾.
3. Se comunican los datos de los responsables de los controles, a los que deberán dirigirse las autoridades españolas (vía Agente de Enlace del TCE) a la hora de

(6) De acuerdo con el Acuerdo Institucional de 29 de octubre de 1993, el FEOGA-garantía tiene por misión la financiación de la denominada línea directriz agrícola (Rúbrica 1. Agricultura, de las perspectivas financieras 1994-1999).

(7) Mencionado en el artículo 248.3 del Tratado.

suministrar o demandar cualquier tipo de información.

En el caso del FEOGA-garantía, esta carta se manda a mediados del mes de julio con la idea de comenzar los controles a finales del mes de septiembre.

3.2. El programa de trabajo

El envío de la carta de notificación suele coincidir con la recepción, por parte del sector responsable (en el caso de pagos del FEOGA-garantía, el sector de auditoría responsable de desarrollar la DAS se denomina FEOGA Ia), de la primera muestra de transacciones. En concreto, para cada transacción seleccionada, los datos que a través del MUS se extraen de SINCOM2 (sistema contable de la Comisión Europea) y que, posteriormente, el sector DAS hace llegar a los diferentes sectores de auditoría, son los siguientes:

1. Número de transacción DAS a efecto de la muestra total.
2. Mes del pago.
3. Línea presupuestaria (normalmente a nivel de sub-concepto).
4. Estado Miembro.
5. Cantidad total pagada⁽⁸⁾.
6. Euro a controlar.

Es decir, el sector DAS identifica un euro (denominado *hit-euro*) que debe ser objeto de control y que está incluido dentro de un pago (mensual en el caso del FEOGA-garantía) de la

(8) Que en el caso de FEOGA-garantía es mensual y coincide con lo declarado por el organismo pagador en la denominada Tabla 104.

Comisión Europea a un Estado Miembro. Corresponde al sector de auditoría (FEOGA Ia, para los fondos FEOGA-garantía), utilizar los datos recibidos del sector DAS para identificar el beneficiario receptor de ese euro. Para ello, en principio, cabe dos opciones:

- a) Que el responsable (Jefe de División) del sector de auditoría solicite el envío (normalmente dando un plazo de un mes) de la relación de beneficiarios e importes que componen la "cantidad mensual total pagada".
- b) Que la información anterior se encuentre disponible en la Comisión Europea, en cuyo caso se notificará al Director General correspondiente una visita de control con la finalidad de obtener los datos indicados en el apartado a).

A la recepción (del Estado Miembro) o consecución (en la Comisión Europea) de la información anterior, el sector de auditoría determina el beneficiario receptor del *hit-euro*, sus datos personales y localización geográfica, así como el importe total de la ayuda recibida (en la que se incluye el denominado *hit-euro*).

Sólo queda, por tanto, decidir en que fechas se efectuará el control. Éstas, junto a la identificación del beneficiario seleccionado y el alcance del control a realizar, se comunican al Estado Miembro (con una antelación mínima de dos semanas) a través de un "programa de fiscalización". Dicho documento es firmado por el Jefe de División del sector de auditoría y se dirige al Agente de Enlace del TCE.

En el Gráfico 2 y en el Cuadro 3 se ofrece información sobre el proceso que acabamos de describir en relación a las transacciones seleccionadas del FEOGA-garantía durante la DAS99 en España.

3.3. El alcance del control

Cada transacción (*hit-euro*) seleccionada genera una secuencia de control que se inicia con la verificación de la documentación referente al pago efectuado por la Comisión Europea, a continuación se pasa a controlar la recepción del cobro en el organismo competente del Estado Miembro, posteriormente se comprueba la validez de la documentación referente a la ayuda solicitada por el beneficiario seleccionado, se rehacen los cálculos que determinan el importe de la ayuda, se comprueba el pago de la ayuda correspondiente por el organismo pagador del Estado Miembro y, por último, se procede a la comprobación "in situ" de la aplicación y recepción de la ayuda (*hit euro*) a la finalidad prevista.

Por lo tanto, como indicábamos al principio, la DAS se circunscribe al control contable y de legalidad (regularidad) de las diferentes transacciones, con la finalidad de obtener unos resultados que, con posterioridad, serán extrapolados al presupuesto comunitario.

En principio, la auditoría de sistemas o el control de la gestión queda fuera del alcance de la misma; no son objetivos de este tipo de fiscalización. No obstante, cuando se verifica el proceso de concesión, gestión, pago y cobro de un beneficiario y un pago concreto, de manera indirecta, se está efectuando un



análisis del sistema, cuyos resultados se dan a conocer a los organismos implicados en forma de "observaciones" y "recomendaciones".

4. Los resultados de la DAS

Una vez finalizado el trabajo de campo en todos los estados (en principio, a finales de mayo), pasaríamos a la fase correspondiente a la ejecución y revisión de los diferentes informes. Hasta llegar a la aprobación del Informe Anual, cabe diferenciar tres fases:

1ª etapa: elaboración de las denominadas "fichas de error DAS".

2ª etapa: cartas de sector y borrador del informe.

3ª etapa: procedimiento contradictorio.

La primera etapa se efectúa en el seno del sector de auditoría correspondiente (que como hemos indicado, en el caso de los gastos del FEOGA-garantía es el sector FEOGA 1a), mientras que en la segunda y tercera interviene, igualmente, el sector DAS.

1ª etapa: elaboración de las denominadas "fichas de error DAS"

Cada transacción da lugar a un informe individualizado en el que se detalla el desarrollo del control en sus diferentes fases y, en su caso, los errores y observaciones correspondientes. A efectos de la DAS se diferencian tres situaciones:

a) Errores formales. Aquellos incumplimientos de la normativa legal que no afectan

al importe de la ayuda concedida.

- b) Errores sustantivos. Cuando los incumplimientos sí suponen una variación en el importe⁽⁹⁾ de la ayuda concedida.
- c) No opinión. Cuando no se tiene evidencia suficiente (sobre el importe, elegibilidad, beneficiario,...) para determinar si la ayuda ha sido correctamente concedida o no.

Estas fichas de error son realizadas por el equipo de auditoría que efectuó el control y, dentro de un proceso de control de calidad, son supervisadas por el propio sector y por el sector DAS. En el caso del FEOGA-garantía, esta primera fase finaliza a finales del mes de junio.

2ª etapa: cartas de sector y borrador del informe

Una vez acordados los errores, se inician dos procesos de manera paralela:

2.1.- *Redacción de la "carta de sector"*. Este documento pretende comunicar por medida presupuestaria⁽¹⁰⁾ y, tanto a

cada uno de los Estados objeto de la fiscalización, como a la Comisión Europea, los resultados de los controles efectuados, a la vez que se les concede un plazo (máximo de dos meses) para que envíen, en su caso, las observaciones y respuestas que consideren oportunas⁽¹¹⁾.

Esta "carta de sector" supone, por lo tanto, la agregación de las fichas de error por países (hay una carta de sector por país y medida presupuestaria) y, dentro de ellos, por organismos pagadores. Se realiza por el equipo de auditoría que participó en los controles y, en el caso del FEOGA-garantía, se suele enviar en la primera quincena del mes de julio.

2.2.- *Redacción del borrador del informe*. De manera paralela a la elaboración de la carta de sector, los sectores de auditoría y el sector DAS trabajan de manera conjunta en la redacción de una primera versión del texto tanto del capítulo correspondiente, como de la *Declaración de Fiabilidad* que formará parte del *Informe Anual* de la ECA.

De acuerdo con el artículo 88 del Reglamento Financiero, los resultados de la fiscalización DAS (cartas de sector y borrador del informe) deben darse a conocer a los Estados

implicados y a la Comisión Europea antes del 15 de julio, y éstos tienen de plazo para remitir sus respuestas hasta el 31 de octubre.

3ª etapa: procedimiento contradictorio

Tras la recepción de las observaciones o comentarios por parte de los Estados controlados y de la Comisión, desde finales del mes de septiembre y principios del mes de octubre tienen lugar una serie de reuniones conjuntas entre la ECA y la Comisión Europea (que se conocen con el nombre de "procedimiento contradictorio") en las que se tratan los diferentes errores, la respuestas de las Administraciones implicadas y las de la propia Comisión con el fin de llegar a un acuerdo en la redacción del informe de la DAS.

5. La DAS en el Informe Anual

No es nuestro objetivo realizar un análisis exhaustivo de la estructura Informe Anual, sino sólo referirnos a aquellas partes que recogen los resultados del trabajo DAS. De acuerdo con este planteamiento, podemos indicar que en la estructura adoptada en el último Informe Anual aprobado (ejercicio 1999⁽¹²⁾), los diferentes errores e incumplimientos que habían sido incluidos en la "carta de sector" y que la ECA ha decidido mantener tras el "procedi-

(9) La materialidad en términos cuantitativos para dar un error DAS se fija en un 0.5% del importe de la ayuda.

(10) Cada Estado Miembro recibe anualmente, en principio, las siguientes cartas de sector de los diferentes sectores de auditoría implicados:

1. Política Agrícola Común (PAC), cotizaciones del mercado del azúcar e isoglucosa e IFOP.
2. FEDER y Fondo de Cohesión.
3. Fondo Social Europeo (FSE).
4. Políticas internas (incluye el Fondo Europeo de Desarrollo, FED).
5. Acciones exteriores (TACIS, Sudamérica y otros países).
6. Recursos tradicionales (excepto cotizaciones del azúcar e isoglucosa).

7. Administración (sólo a la Comisión).

8. Reservas e instrumentos financieros (sólo a la Comisión).

9. Recurso IVA y PNB (sólo a la Comisión).

(11) Creemos conveniente aclarar que el proceso de respuesta-contrarespuesta no se limita a un sólo acto, sino que el intercambio de información entre la ECA y los sujetos del control puede ser múltiple y extenderse hasta que tiene lugar el procedimiento contradictorio.

(12) Publicado en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas (DOCE) de 1 de 12 del 2000. Indicar que, de acuerdo con el artículo 88 del Reglamento Financiero, el Informe Anual de la ECA deberá aprobarse antes del 30 de noviembre del ejercicio siguiente al que se refiera.

miento contradictorio”, y que superan los niveles de materialidad establecidos para la elaboración del informe, se plasman, junto a las respuestas de la Comisión y de los Estados implicados, en los Capítulos 1 a 6, cuya denominación coincide con la rúbricas de gasto recogidas en las perspectivas financieras del período 1994-1999.

Por otro lado, la Declaración de Fiabilidad, propiamente dicha, se recoge en el Capítulo 8 y consta de dos partes diferenciadas:

- 1ª. Sobre la fiabilidad de las cuentas. Se facilita una opinión favorable con salvedades.
- 2ª. Sobre la legalidad y regularidad de las operaciones subyacentes. Se emite una opinión desfavorable o negativa en los siguientes términos: “...el Tribunal no puede emitir una declaración positiva sobre la legalidad y regularidad de las operaciones...”.

Tanto la metodología de la DAS, como la información que de la misma se desprende y plasma en el Informe Anual ha sido objeto de numerosas críticas tanto por parte de la Comisión como del Parlamento Europeo. Sin duda alguna, el origen de las mismas surge de la propia ambigüedad en la redacción del artículo 248 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, al no quedar claro cuál debe ser el alcance y estructura de la DAS: ¿debe darse una opinión única sobre todo el presupuesto o una para los ingresos y otra para los gastos?; ¿la opinión debe efec-

tuarse para la totalidad de los gastos o para cada una de las “categorías” de gasto? ¿debe referirse a los pagos y a los compromisos de gasto o sólo a los primeros?... Esta serie de dudas ha originado, por un lado, críticas a la representatividad de la muestra y, por otro, que la estructura de la DAS haya sufrido variaciones en los últimos cinco ejercicios de acuerdo con las necesidades de información demandadas por el Parlamento Europeo y el Consejo, siendo una discusión que continúa abierta.

En la actualidad, las demandas fundamentales de información a la DAS se centran en cuatro aspectos fundamentales:

1. Que la Declaración se facilite a nivel de Estado Miembro.
2. Que, a su vez, se diferencie por las “rúbricas” de las perspectivas financieras.
3. Que se indique claramente si los errores detectados son imputables a la gestión de la Comisión o de los Estados Miembros.
4. Mayor proliferación de cifras y porcentajes para ilustrar la importancia de los incumplimientos.

6. A modo de conclusión

El artículo 248 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea encomendó a la ECA una tarea nada fácil dados los recursos escasos, tanto humanos como monetarios, de los que dispone esta Institución; la complejidad técnica que supone extraer una muestra representativa del presupuesto europeo; las dife-

rentes opciones a la hora de presentar los resultados y las posibles consecuencias políticas de los mismos.

Desde 1995 la DAS ha cambiado, se ha aprendido y, creemos, se ha mejorado. Qué duda cabe que la actual estructura no es definitiva; de hecho, hoy día se plantean y discuten nuevas opciones, como el incremento de las auditorías de sistemas con el fin de reducir la muestra de transacciones a controlar; la estructura en el Informe Anual de la opinión;...

No obstante, y sin menospreciar la ineficiencias y errores que sin duda se comenten en su ejecución, consideramos que la DAS lleva consigo una serie de connotaciones positivas que, sin duda, colaboran a la hora de asegurar una utilización eficaz de los recursos comunitarios y, lo que es más importante, de mostrar a las Administraciones y a los ciudadanos la idea de que la Unión Europea no es sólo las “sedes” de las instituciones, como Bruselas, Luxemburgo y Estrasburgo. El hecho de que auditores de diferentes nacionalidades efectúen, a lo largo de un año, controles sobre más de 300 beneficiarios (personas físicas o jurídicas), y sobre los correspondientes órganos de la Administración Nacional que han participado en la gestión y pago de los fondos, contribuye a cercenar la idea de que Europa es algo lejano, a prevenir el fraude y a transmitir a los ciudadanos la idea de considerar como propios los recursos procedentes del presupuesto comunitario ■