



Ámbito de actuación de los auditores en el Sector Público Local



economistas

Consejo General

REA auditores

PONENTE DEL DOCUMENTO

Marta Bausá Crespo. VICEINTERVENTORA DEL AYUNTAMIENTO DE JEREZ

COMITÉ DE AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

PRESIDENTE

Emilio Álvarez Pérez-Bedia

VOCALES

Ignacio Cabeza del Salvador

Miguel Ángel Cabezas Herrera Pérez.

José A. Canalejas Couceiro

Alfredo Ciriaco Fernández

José María Cordero Aparicio

José María Gredilla Bastos

José Antonio López Álvarez

Ramón Madrid Nicolás

Ana Moreno Artés



ÍNDICE

3

1. INTRODUCCIÓN	05
2. EL CONTROL INTERNO LOCAL. REGULACIÓN LEGAL. FUNCIONES DE CONTROL INTERNO	06
3. PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL. ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL	08
4. MATERIAS, PROCEDIMIENTOS Y ÁMBITOS EN LOS QUE PUEDEN COLABORAR LOS AUDITORES PRIVADOS CON LOS ÓRGANOS DE CONTROL INTERNO EN EL SECTOR PÚBLICO LOCAL	16
5. NORMATIVA DE APLICACIÓN Y PRINCIPALES CONDICIONANTES Y LÍMITES PARA EL EJERCICIO DE ACTUACIONES POR LOS AUDITORES PRIVADOS EN MATERIA DE CONTROL INTERNO LOCAL	20
6. GLOSARIO DE TÉRMINOS	23



Introducción

La función de control interno en las Entidades Locales es una función pública necesaria que, hasta el 30 de junio de 2018 sólo podía ejercerse en todas sus modalidades por funcionarios de la Administración Local con habilitación de carácter nacional sin colaboración externa.

La entrada en vigor el 1 de julio de 2018 del RD 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local (RCI), conlleva la apertura del ejercicio de aquellas funciones, a posibles colaboraciones de entidades públicas y también de entidades privadas, en este caso de auditores y sociedades de auditoría.

El RCI regula el ámbito del control, los principios y procedimientos del mismo, las modalidades de control y sus caracteres, el ámbito subjetivo de cada modalidad, las actuaciones de control, y el resultado de las mismas.

Regula asimismo, el ámbito y requisitos de colaboración de las entidades públicas y privadas, y las funciones de colaboración ejercitables para las modalidades para las que el Real Decreto establece esa posible colaboración.

En esta guía se pretende recoger el conjunto de ámbitos en los que los auditores privados pueden colaborar con los órganos de control en el marco del Real Decreto.

Pero el acceso de los auditores y firmas de auditoría a esta posibilidad, plantea la necesidad de conocer la normativa aplicable y los procedimientos y métodos que habrían de valorar y seguir los auditores para poder ofrecer su colaboración en los términos del RCI, y por ello se remite a la lectura de la *Guía sobre el Control Interno en las Entidades Locales* (RD 424/2017).



El control interno local. Regulación legal. Funciones de control interno

La regulación legal del control interno local está, básicamente, en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de la Ley de Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, concretamente en su Título VI "Presupuesto y gasto público", Capítulo IV "Control y fiscalización", artículos 213 a 222.

Con base en la potestad reglamentaria general del Gobierno del artículo 97 de la Constitución Española y la habilitación específica que le otorgó el artículo 213 TRLRHL en la redacción de la Ley 27/2013 de Ley de Racionalización y Sostenibilidad de la Administración local, se ha dictado el conocido como Reglamento de Control Interno Local, aprobado por Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

Adicionalmente al TRLRHL y RD 424/2017, deben tenerse en cuenta, como **normas a destacar que afectan de forma directa al control interno:**

- Real Decreto 128/2018, que regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional.
- Real Decreto 500/90, que desarrolla Capítulo primero del Título sexto de la Ley 39/88.
- Ley Orgánica 2/2012, Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.
- Ley 19/2013, de Transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno.
- Ley 38/2003, General de Subvenciones.
- Ley 9/2007, de Contratos del Sector Público.
- Resolución 4 de julio de 2011, de la IGAE, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 1 de julio de 2011, que modifica el Acuerdo de 30 de mayo de 2008.
- Ley 47/2003, General Presupuestaria.
- Normas de Auditoría de la IGAE.



EL CONTROL INTERNO LOCAL. REGULACIÓN LEGAL. FUNCIONES DE CONTROL INTERNO

- Órdenes HAP/1781/2013 y HAP/1782/2013, Instrucciones de Contabilidad AL, normal y básica.
- Ley 7/1985, Reguladora de las Bases del Régimen Local.
- Ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Por último, en materia de organización de la Entidad Local, es preciso tener en cuenta las normas que se dicten en desarrollo de la autonomía local, para adaptar los instrumentos previstos a su realidad, en función de los riesgos y medios disponibles, en concreto:

- Bases de Ejecución del Presupuesto.
- Reglamento Orgánico Municipal.
- Ordenanzas, Reglamentos y Circulares que se dicten en adaptación de la organización propia.
- Plan Anual de Control Financiero que elabore el órgano interventor.
- Acuerdos de la Entidad Local sobre fiscalización limitada y requisitos básicos.



PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL.
ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL

8



Principios, normas generales y modalidades de control interno local. Especial referencia al control financiero y a la auditoría pública local

Los Principios de ejercicio del control interno local se regulan en el artículo 4 del RCI, destacando como **principios básicos sobre el ejercicio del control**:

- Autonomía funcional.
- Ejercicio desconcentrado.
- Procedimiento contradictorio.

Por otro lado, se establece que el órgano interventor dispondrá de un **modelo de control eficaz** que asegure:

- El control efectivo de, al menos, el 80% del presupuesto general consolidado del ejercicio mediante la aplicación de las modalidades de función interventora y control financiero.
- En el transcurso de tres ejercicios consecutivos deberá haber alcanzado el 100% de dicho presupuesto.

Respecto al **ámbito de aplicación** subjetivo del RCI (artículo 2), el control interno está definido por la inclusión de la totalidad de entidades que conforman el sector público local:

- a. La propia entidad local.
- b. Los organismos autónomos locales.
- c. Las entidades públicas empresariales locales.
- d. Las sociedades mercantiles dependientes de la Entidad Local.
- e. Las fundaciones del sector público dependientes de la Entidad Local.
- f. Los fondos carentes de personalidad jurídica cuya dotación se efectúe mayoritariamente desde los Presupuestos Generales de la Entidad Local.
- g. Los consorcios dotados de personalidad jurídica propia adscritos a la Entidad Local.
- h. Las entidades con o sin personalidad jurídica distintas a las mencionadas en los apartados anteriores con participación total o mayoritaria de la Entidad Local.



El artículo 3 del RCI establece las **formas de ejercicio del control interno**, concretándose en las siguientes modalidades:

9

- La **Función interventora**, con las formas de:
 - Fiscalización e intervención previa.
 - Fiscalización e intervención limitada previa de requisitos básicos.
- El **Control Financiero**, con las formas de:
 - Control Permanente.
 - Auditoría Pública.Incluyendo ambas el control de eficacia.
- El **Control sobre subvenciones y ayudas** previsto en la Ley General de Subvenciones.

Así, las funciones atribuidas a la Intervención Local, se pueden expresar de forma esquemática como dos funciones de control interno que son la Función Interventora y la Función de Control Financiero, y cada una de ellas con dos modos o formas de ejercicio. En el caso de la Función Interventora, la Fiscalización Previa (plena) y la Fiscalización Limitada de requisitos básicos; y en el caso del Control Financiero, el Control Permanente y la Auditoría Pública.

FUNCIÓN INTERVENTORA

La Función Interventora, regulada en el Título II del RCI se conceptúa como la modalidad de control interno que tiene por objeto controlar los actos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos, cualquiera que sea su calificación, que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.

La función interventora se ejercerá bien como fiscalización previa bien como intervención previa.

Se entiende por **FISCALIZACIÓN PREVIA** la facultad que compete al órgano interventor de examinar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento



PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL.
ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL

10

de fondos y valores, con el fin de asegurar, según el procedimiento legalmente establecido, su conformidad con las disposiciones aplicables en cada caso. El ejercicio de la función interventora no atenderá a cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones fiscalizadas.

La **INTERVENCIÓN PREVIA** de la liquidación del gasto o reconocimiento de obligaciones es la facultad del órgano interventor para comprobar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, que las obligaciones se ajustan a la ley o a los negocios jurídicos suscritos por las autoridades competentes y que el acreedor ha cumplido o garantizado, en su caso, su correlativa prestación. La intervención de la comprobación material de la inversión se ajustará a lo establecido en el artículo 20 del Reglamento.

Respecto al ejercicio de la **FUNCIÓN INTERVENTORA EN LAS FASES DE GESTIÓN PRESUPUESTARIA**, incluye:

- La fiscalización previa de los actos que reconozcan derechos de contenido económico, autoricen o aprueben gastos, dispongan o comprometan gastos y acuerden movimientos de fondos y valores.
- La intervención del reconocimiento de las obligaciones e intervención de la comprobación material de la inversión.
- La intervención formal de la ordenación del pago.
- La intervención material del pago.

Respecto a la intervención previa, el RCI distingue su ejercicio formal y material.

- La **intervención formal** consistirá en la verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción del acuerdo mediante el examen de todos los documentos que preceptivamente deban estar incorporados al expediente.
- La **intervención material** consiste en comprobar la real y efectiva aplicación de los fondos públicos.

En cuanto al régimen de **FISCALIZACIÓN E INTERVENCIÓN LIMITADA PREVIA**, se podrá acordar por el Pleno, previo informe del órgano interventor y a propuesta del Presidente. Cuando sea de aplicación este régimen, el órgano interventor se limitará a comprobar los requisitos básicos siguientes:

1. La existencia de crédito presupuestario y que el propuesto es el adecuado a la naturaleza del gasto u obligación que se proponga contraer. En los gastos con financiación afectada se



PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL. ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL

11

comprobará que los recursos que los financian son ejecutivos. En los gastos plurianuales se comprobará, además, si se cumple lo preceptuado en el art. 174 del TRLRHL.

2. Que las obligaciones o gastos se generan por órgano competente.
3. Aquellos otros extremos que, por su trascendencia en el proceso de gestión, se determinen por el Pleno a propuesta del Presidente previo informe del órgano interventor.

A estos efectos, y como régimen de garantía, se prevé que con independencia de que el Pleno haya dictado o no acuerdo, se considerarán, en todo caso, trascendentes en el proceso de gestión los extremos fijados en el Acuerdo del Consejo de Ministros, vigente en cada momento, en aquellos supuestos que sean de aplicación a las Entidades Locales, que deberán comprobarse en todos los tipos de gasto que comprende.

La fijación de estos requisitos básicos implica que si no se cumplen, procederá la emisión de reparo.

Adicionalmente a la comprobación de los requisitos básicos, el órgano interventor podrá comprobar otros elementos y formular las observaciones complementarias que considere convenientes (no suspensivas y sin posibilidad de plantear discrepancias).

En todo caso, las obligaciones o gastos sometidos a la fiscalización e intervención limitada previa serán objeto de otra plena con posterioridad (muestreo).

Será aplicable el régimen general de fiscalización e intervención previa (plena) respecto de aquellos tipos de gasto y obligaciones para los que no se haya acordado el régimen de requisitos básicos a efectos de fiscalización e intervención limitada previa, así como para los gastos de cuantía indeterminada.

CONTROL FINANCIERO

El control financiero se encuentra regulado en el Título III: “De la Función de Control Financiero” del RCI en la siguiente forma:

- Capítulo I. Del ejercicio del control financiero. (Art. 29-31)
- Capítulo II. Del control permanente. (Art. 32)
- Capítulo III. De la auditoría pública. (Art. 33-34)
- Capítulo IV. Del resultado del control financiero. (Art. 35-36)



PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL.
ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL

12

Es importante señalar que serán de aplicación las normas de control financiero y auditoría pública vigentes en cada momento para el sector público estatal, haciendo que la normativa de aplicación quede homologada con la de la Administración del Estado y se actualice de forma permanente con esta.

La función de control financiero tiene por objeto verificar el funcionamiento de los servicios del sector público local en el aspecto económico financiero para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que los rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera, comprobando que la gestión de los recursos públicos se encuentra orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía, la calidad y la transparencia, y por los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

EL CONTROL FINANCIERO SE EJERCE EN LAS MODALIDADES SIGUIENTES:

- **CONTROL PERMANENTE**

Se ejercerá sobre la Entidad Local y los organismos públicos en los que se realice la función interventora con objeto de comprobar, de forma continua, que el funcionamiento de la actividad económico-financiera del sector público local se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, con el fin último de mejorar la gestión en su aspecto económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental.

- **AUDITORÍA PÚBLICA**

Consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público local, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

A propuesta del órgano interventor, para la realización de las auditorías públicas, las Entidades Locales podrán recabar la colaboración pública o privada.

Ambas modalidades incluyen control de eficacia.

La auditoría pública contempla en el RCI las modalidades de auditoría de cuentas, auditoría de cumplimiento y auditoría operativa, sin perjuicio de las auditorías que sean preceptivas por la Ley de Auditoría de Cuentas, cuyos caracteres y ámbitos son los descritos en las páginas siguientes.



Auditoría de Cuentas

13

- Objetivo: Imagen fiel.
- Contenido: Verificación relativa a si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada.
- Ámbito subjetivo:
 - Organismos Autónomos Locales (OOAA).
 - Entidades Públicas Empresariales Locales.
 - Fundaciones del Sector Público Local obligadas a auditarse por su normativa específica.
 - Fondos y consorcios adscritos a la EL.
 - Sociedades mercantiles y fundaciones del Sector Público Local no sometidas a obligación de auditarse que se hubieran incluido en el plan anual de auditorías.
- Periodicidad: El órgano interventor de la EL la realizará anualmente.

Auditoría de cumplimiento

- Objetivo: Verificar que se cumple con el ordenamiento jurídico y mejorar la gestión.
- Contenido: Verificar que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se han desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.
- Ámbito subjetivo: Entidades no sometidas a control permanente (es decir, todas menos OOAA y EELL):
 - Entidades Públicas Empresariales.
 - Fundaciones.
 - Consorcios (cuando el régimen de contabilidad pública de la Administración de adscripción no establezca la sujeción a la función interventora).
 - Sociedades Mercantiles.
- Periodicidad: Según inclusión en Plan Anual de Control Financiero.



PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL.
ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL

14

Auditoría operativa

- **Objetivo:** Verificar que se cumplen los principios de buena gestión y mejorar gestión.
- **Contenido:** Examen sistemático y operativo de las operaciones y procedimientos de una organización, programa, actividad o función pública, con el objeto de proporcionar una valoración independiente de su racionalidad económico-financiera y su adecuación a los principios de la buena gestión, a fin de detectar sus posibles deficiencias y proponer las recomendaciones oportunas en orden a la corrección de aquéllas.
- **Ámbito subjetivo:** Entidades no sometidas a control permanente (es decir, todas menos OOAA y EELL):
 - Entidades Públicas Empresariales.
 - Fundaciones.
 - Consorcios (cuando el régimen de contabilidad pública de la Administración de adscripción no establezca la sujeción a la función interventora).
 - Sociedades Mercantiles.
- **Periodicidad:** Según inclusión en Plan Anual de Control Financiero.

El RCI establece la obligatoriedad de aplicar en las actuaciones de control financiero las **Normas de Auditoría del Sector Público y Normas Técnicas emitidas por la IGAE**.

En la actualidad, estas Normas son:

- Normas de Auditoría del Sector Público (01-09-1998).
- Norma Técnica para la evaluación de la calidad en las auditorías y actuaciones de control financiero (23-11-1999).
- Instrucción sobre organización de los papeles de trabajo en las auditorías y actuaciones de control financiero (11-06-2002).
- Norma Técnica sobre los informes adicionales al de auditoría de cuentas emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado (25-09-2002).
- Norma Técnica para la elaboración del informe de auditoría de los procesos de enajenación de participaciones significativas del Sector Público Estatal (14-03-2003).
- Norma Técnica sobre evaluación de la importancia relativa en las auditorías de cuentas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado (11-04-2007).



PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y MODALIDADES DE CONTROL INTERNO LOCAL. ESPECIAL REFERENCIA AL CONTROL FINANCIERO Y A LA AUDITORÍA PÚBLICA LOCAL

- Norma Técnica sobre colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas (11-04-2007).
- Norma Técnica sobre los informes de auditoría de las cuentas anuales emitidos por la Intervención General de la Administración del Estado (11-11-2013).
- Resolución IGAE 24 mayo 2016 aprueba Norma Técnica para la elaboración del informe de la auditoría de la Cuenta de los Tributos Estatales y recursos de otras Administraciones y Entes Públicos (24-05-2016).

15

No obstante, actualmente, en el seno de la Comisión de Normas de Auditoría del Sector Público (CNASP) –constituida por la IGAE y en la que participa el REA Auditores-CGE– se están realizando los trabajos de adaptación de las NIAS-ES para su aplicación a la auditoría de cuentas anuales en el ámbito público, y con el propósito de elaborar un cuerpo normativo consistente con el aprobado por el ICAC en línea con las normas internacionales de auditoría.

La conjunción del ámbito de aplicación del RCI y de las modalidades de control interno, permite establecer el ámbito de entes que se sujetan o sobre los que se aplican cada una de las modalidades:

FUNCIÓN INTERVENTORA

Se aplica a: Entidad Local.
Organismos Autónomos.
Consortios.

CONTROL FINANCIERO PERMANENTE

De posible aplicación a: Entidad Local.
Organismos Autónomos.
Consortios.

AUDITORÍA PÚBLICA

Aplicable a: Organismos Autónomos.
Entidades Públicas Empresariales.
Sociedades Mercantiles.
Fundaciones.
Consortios.

CONTROL FINANCIERO DE SUBVENCIONES

Se ejerce sobre: Beneficiarios de Subvenciones.



MATERIAS, PROCEDIMIENTOS Y ÁMBITOS EN LOS QUE PUEDEN COLABORAR LOS AUDITORES PRIVADOS

16



Materias, procedimientos y ámbitos en los que pueden colaborar los auditores privados con los órganos de control interno en el sector público local

Antes de concretar qué áreas y cuáles son las materias susceptibles de ser objeto de contratación con las firmas privadas de auditoría, primero es conveniente situar el tema del marco jurídico que ampara esas actuaciones de colaboración.

La Ley General Presupuestaria, norma de aplicación en el ámbito del sector público local, prevé en su Disposición Adicional Segunda que la IGAE (órgano de control interno en el sector público estatal) podrá recabar la colaboración de sociedades de auditoría y auditores de cuentas.

Y de forma específica en el sector público local, el Real Decreto 424/2017 prevé y admite esa colaboración en diversos preceptos:

- En su artículo 4 al establecer un modelo de control eficaz como nivel mínimo de control a disponer, admite que pueda lograrse con medios propios o externos.
- El artículo 33 recoge entre los lugares de ejercicio de la auditoría pública los locales de firmas privadas de auditoría.
- El artículo 34 trata expresamente de la colaboración en las actuaciones de auditoría pública, y faculta al órgano interventor para proponer y a las Entidades Locales para recabar la colaboración pública de otros organismos públicos concertando convenios, y la colaboración privada de firmas privadas de auditoría, que deberán ajustarse a las instrucciones dictadas por el interventor.

La Disposición Adicional Segunda de la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas trata específicamente las reglas a tener en cuenta respecto a la normativa de aplicación en los trabajos de colaboración de auditores privados sobre auditoría de cuentas anuales u otros estados financieros de entidades que forman parte del sector público.

El art. 34 del RCI regula el recurso a colaboraciones externas para el ejercicio del control interno.

Por lo tanto, a propuesta del órgano interventor, las Entidades Locales podrán recabar la colaboración pública o privada para la realización de auditorías públicas.



Las Entidades Locales podrán recabar la colaboración de otros órganos públicos y concertar los convenios oportunos. Y también podrán contratar, para colaborar con el órgano interventor, a firmas privadas de auditoría que deberán ajustarse a las instrucciones dictadas por el órgano interventor.

A estos efectos, se consignarán en los presupuestos de las Entidades Locales las cuantías suficientes para responder a las necesidades de colaboración.

Con relación a la colaboración de auditores o firmas de auditoría, según el RCI se atenderá a lo siguiente:

- Los auditores serán contratados por un plazo máximo de dos años, prorrogable en los términos establecidos en la legislación de contratos del sector público, no pudiendo superarse los ocho años de realización de trabajos sobre una misma entidad a través de contrataciones sucesivas, incluidas sus correspondientes prórrogas, ni pudiendo a dichos efectos ser contratados para la realización de trabajos sobre una misma entidad hasta transcurridos dos años desde la finalización del período de ocho.
- Las sociedades de auditoría o auditores de cuentas individuales concurrentes en relación con cada trabajo a adjudicar no podrán ser contratados cuando, en el mismo año o en el año anterior a aquel en que van a desarrollar su trabajo, hayan realizado o realicen otros trabajos para la entidad, sobre áreas o materias respecto de las cuales deba pronunciarse el auditor en su informe.
- Las firmas privadas de auditoría deberán ajustarse a las instrucciones dictadas por el órgano interventor.

Así pues, el ámbito de colaboración de los auditores o firmas de auditoría puede resumirse en el siguiente:

COLABORACIÓN REGLADA RCI

- Auditoría de cuentas.
- Auditoría de cumplimiento.
- Auditoría operativa.

Dentro de la previsión expresa del artículo 34 del RCI, los auditores privados pueden ser contratados para colaborar en el ejercicio y desarrollo de cualquiera de estas modalidades de auditoría. Podrán ejercer el trabajo completo de la auditoría, sin que en ningún caso dicho trabajo



MATERIAS, PROCEDIMIENTOS Y ÁMBITOS EN LOS QUE PUEDEN COLABORAR LOS AUDITORES PRIVADOS

18

pueda dar lugar técnicamente a un informe de auditoría, sino que mantendrá la consideración de colaboración con el órgano interventor de la Entidad Local. En tal sentido, todos los trabajos se supeditarán a las instrucciones que dé el órgano interventor y a las prescripciones recogidas en los correspondientes pliegos del contrato.

Dentro del desarrollo de la auditoría, y como trabajos especialmente destacables por la falta de medios y experiencia previa en el sector público local, los auditores privados podrán participar en la realización de estudios y análisis de riesgos, en la obtención de información y en la verificación de la información obtenida. Los análisis de riesgos procederá realizarlos en dos momentos, con ocasión de la elaboración del plan anual de control financiero, y con ocasión de la elaboración del programa de trabajo antes de iniciar las actuaciones de la auditoría. En este punto correspondería el segundo de los trabajos. Mientras que el análisis de riesgos debería ser contratado con carácter previo o como una prestación independiente de la propia de ejecución de la auditoría.

COLABORACIÓN NO REGLADA POR EL RCI

Podrá consistir en trabajos de verificación en control financiero permanente pero sin el calificativo de auditoría. Aunque el Reglamento no recoge ninguna mención expresa a posibilidad de colaboración en esta materia concreta, dada la previsión general de colaboración con medios externos del artículo 4, y teniendo en cuenta que el control financiero permanente se puede desarrollar utilizando métodos y técnicas de auditoría; es admisible que los auditores privados puedan ser contratados para la colaboración en el ejercicio de estas actuaciones puntuales. Los trabajos concretos a desarrollar dependerán de las actuaciones que se definan en el Plan Anual de Control Financiero y en los programas de trabajos que en su caso se desarrollen. Debiendo tener en cuenta las posibles incompatibilidades que pueden surgir por el ejercicio de estos trabajos respecto al desempeño de una posterior auditoría. Como ejemplos de trabajos sobre control financiero para los que podrían ser contratados los auditores se pueden citar:

- Definición del mapa de riesgos.
- Tratamiento de grandes poblaciones y de bases de datos.
- Comprobaciones materiales de inversiones.
- Análisis de sistemas y procedimientos de gestión.

COLABORACIÓN REGLADA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS

De acuerdo con la Disposición Adicional Segunda de la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas, así como con el RCI, los auditores privados podrán colaborar en el ejercicio de las Auditorías Financieras que se hayan incluido en el Plan Anual de Control Financiero. Sin perjuicio de ello,



MATERIAS, PROCEDIMIENTOS Y ÁMBITOS EN LOS QUE PUEDEN COLABORAR LOS AUDITORES PRIVADOS

los auditores privados mantienen su atribución de ejercicio de dichas auditorías en las entidades que estén sujetas a la obligación de auditarse conforme a la legislación mercantil. Y las auditorías desarrolladas en este marco podrán ser incorporadas a los resultados del control financiero que se desempeñe en el Sector Público Local.

19

COLABORACIÓN REGLADA LEY GENERAL DE SUBVENCIONES

El control financiero de subvenciones previsto en la Ley General de Subvenciones sigue manteniéndose como trabajo que puede ser contratado con auditores privados, sin que se vea afectado por la normativa derivada del RCI.

En resumen, los regímenes posibles de colaboración de las entidades privadas de auditoría en función de la modalidad de control y el ámbito subjetivo, se expresan en el cuadro siguiente:

TIPO DE CONTROL	TIPO DE AUDITORÍA	ÁMBITO DE APLICACIÓN	TRABAJOS REALIZABLES
CONTROL FINANCIERO AUDITORÍA PÚBLICA (Art. 29, 33 y 34)	AUDITORÍA DE CUENTAS (anual) (art. 29.3.A)	O. Autónomos, E.P.E., Fundaciones locales no obligadas, Fondos sin personalidad, Consorcios, SSMM y Fundaciones no obligadas (Inclusión en Plan Anual Auditorías).	Verificación de cuentas anuales Verificación de la ejecución del presupuesto.
	AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO AUDITORÍA OPERATIVA (art. 29.3.B)	Entidades no sujetas a control financiero permanente.	Verificación del cumplimiento de la legalidad (alcance intervención). Verificación de la eficacia, eficiencia de los servicios públicos y cumplimiento de la LOEPSF.
AUDITORÍA DE CUENTAS (LSC Y LF)	AUDITORÍAS FINANCIERAS	Sociedades mercantiles y Fundaciones del SO obligadas a auditarse.	Auditorías e informe de la LAC.
RÉGIMEN DE CONTROL SIMPLIFICADO (No control financiero) (Art. 40)	AUDITORÍA DE CUENTAS (anual) (art. 29.3.A)	O. Autónomos, E.P.E., Fundaciones locales no obligadas, Fondos sin personalidad, Consorcios, SSMM y Fundaciones no obligadas (Inclusión en Plan Anual Auditorías).	Verificación de cuentas anuales Verificación de la ejecución del presupuesto.



NORMATIVA DE APLICACIÓN Y PRINCIPALES CONDICIONANTES Y LÍMITES PARA EL EJERCICIO DE ACTUACIONES POR LOS AUDITORES PRIVADOS EN MATERIA DE CONTROL INTERNO LOCAL

20



Normativa de aplicación y principales condicionantes y límites para el ejercicio de actuaciones por los auditores privados en materia de control interno local

La colaboración de auditores privados debe producirse en el marco del RCI con observancia y aplicación de las Normas de Auditoría del Sector Público de la IGAE (NASP) y, en particular, la Norma Técnica sobre colaboración con auditores privados en la realización de auditorías públicas de 11-04-2007, de la que destacan los siguientes extremos:

- **Ámbito de aplicación:** para el caso de insuficiencia de medios propios, que haga necesario contratar la realización de una auditoría de cuentas o la realización de colaboraciones parciales para el desarrollo de una auditoría de cuentas.
- Las condiciones de **solvencia técnica o profesional de los auditores privados** se fijarán en el pliego de cláusulas administrativas del contrato.
- El **objetivo, alcance y condiciones del trabajo** serán los que se establezcan en el contrato de colaboración y en los correspondientes pliegos de cláusulas administrativas y de prescripciones técnicas.
- El pliego puede prever la posibilidad de que parte del trabajo objeto del contrato se realice por personal de la propia Intervención.
- Los informes que deba emitir el auditor privado serán objeto de autorización.
- Siempre que se considere necesario las comunicaciones con el auditor privado se documentarán por escrito.
- **FASES DE SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA:**
 - **Revisión de la planificación:** revisión del plan global/memoria de planificación elaborado por el auditor privado y aprobación.
 - **Revisión de la ejecución del trabajo:**
 - Comprobaciones de forma selectiva para comprobar que el trabajo de auditoría se ha desarrollado de acuerdo con las normas de ejecución del trabajo previstas en las NASP.
 - Comprobación del cumplimiento del contrato.



NORMATIVA DE APLICACIÓN Y PRINCIPALES CONDICIONANTES Y LÍMITES PARA EL EJERCICIO DE ACTUACIONES POR LOS AUDITORES PRIVADOS EN MATERIA DE CONTROL INTERNO LOCAL

21

- No se realizarán pruebas adicionales de auditoría.
- Revisión y custodia de los papeles de trabajo.
- **Revisión de la emisión de los memorandos de conclusiones:**
 - El auditor dejará constancia de sus conclusiones en un memorando, donde se hará mención de salvedades y otros hechos o circunstancias relevantes que, a su juicio, deban ser incluidos en el informe de auditoría de cuentas anuales. El memorando incluirá una propuesta de informe que deberá ajustarse, en cuanto a su estructura y contenido, a los términos previstos en la Norma Técnica sobre los informes de auditoría de cuentas anuales emitidos por la IGAE.
 - El auditor privado deberá emitir una nota con el análisis y observaciones a las alegaciones formuladas por la entidad auditada.
 - Si se aprecian insuficiencias, errores o inexactitudes se requerirá a auditor privado para que subsane antes de la emisión del informe.
 - La responsabilidad sobre la obtención de evidencia suficiente, pertinente y válida, y en general de la observancia de las NASP y demás Normas Técnicas aplicables corresponde al auditor privado.
- **Emisión del informe:**
 - La Intervención, sobre la base de los memorandos emitidos por el auditor privado elaborará el informe de auditoría de cuentas. En el apartado de Introducción se hará mención expresa de que para la realización del trabajo se ha recabado la colaboración de auditor privado.
 - El contrato puede prever la posibilidad de la emisión de informe de auditoría de cuentas por el auditor privado.
- En el caso de **colaboración parcial**, el auditor privado emitirá memorando, que se incorporará a los papeles de trabajo, donde se dejará constancia de su procedencia.

Además de lo anterior, en su actuación profesional los auditores y sociedades de auditoría han de diferenciar las actuaciones de auditoría preceptiva de las que no lo son, así como las limitaciones sobre las actuaciones de las que emanan informes de auditoría y de las que emanan otros informes de control. En este sentido, deben observar las restricciones y determinaciones de la Disposición adicional segunda de la **Ley 22/2015 de auditoría de cuentas**, que se refiere expresamente, a la auditoría financiera en entidades del sector público.



NORMATIVA DE APLICACIÓN Y PRINCIPALES CONDICIONANTES Y LÍMITES PARA EL EJERCICIO DE ACTUACIONES POR LOS AUDITORES PRIVADOS EN MATERIA DE CONTROL INTERNO LOCAL

22

Atendiendo a lo recogido en dicha Disposición, en relación con lo previsto en el RCI, se puede concluir que será de aplicación la normativa del Sector Público cuando se trate de las siguientes actuaciones:

- Actuaciones e Informes de órganos de control de las Administraciones Públicas.
- Auditoría de cuentas atribuida legalmente al órgano de control de las Administraciones Públicas.
- Trabajos de colaboración de entes públicos o auditores privados para actuaciones del Plan Anual de Control Financiero.
- Informes sobre cuentas sometidas a normativa contable pública.
- Auditoría de cuentas consolidada cuando la entidad dominante es una Entidad Pública Empresarial u otra entidad de derecho público y la auditoría se realice por los órganos públicos de control.

Y será de aplicación la normativa de la Ley de Auditoría de Cuentas en:

- Informes de auditores privados exigidos por normativa sectorial, aunque estén incluidos en contratos de colaboración con el sector público.
- Auditoría de cuentas del sector público empresarial obligado a auditarse por la legislación mercantil.



Glosario de términos

AUDITORÍA PÚBLICA

Verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

COMPROBACIÓN MATERIAL

Verificación material de la efectiva realización de las obras, servicios o adquisiciones financiadas con fondos públicos y su adecuación al contenido del correspondiente contrato, antes de liquidar el gasto o reconocer la obligación de pago.

CONTROL DE EFICACIA

Consiste en verificar el grado de cumplimiento de los objetivos programados, del coste y rendimiento de los servicios de conformidad con los principios de eficiencia, estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

CONTROL FINANCIERO (A. LOCAL)

El que tiene por objeto verificar el funcionamiento de los servicios del sector público local en el aspecto económico financiero para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que los rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera, comprobando que la gestión de los recursos públicos se encuentra orientada por la eficacia, la eficiencia, la economía, la calidad y la transparencia, y por los principios de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera en el uso de los recursos públicos locales.

CONTROL INTERNO

El que se ejerce en las Entidades Locales con la extensión y efectos determinados en la Ley y Reglamento de Control Interno, respecto de su gestión económica, de los organismos autónomos y de las sociedades mercantiles de ellas dependientes, en sus modalidades de función interventora, función de control financiero, auditoría pública y función de control de la eficacia.



GLOSARIO DE TÉRMINOS

24 CONTROL PERMANENTE

El que se ejerce sobre la Entidad Local y los organismos públicos en los que se realice la función interventora con objeto de comprobar, de forma continua, que el funcionamiento de la actividad económico-financiera del sector público local se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, con el fin último de mejorar la gestión en su aspecto económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental, pudiendo aplicar técnicas de auditoría.

CONTROL SOBRE SUBVENCIONES Y AYUDAS

El que ejerce el órgano interventor sobre entidades colaboradoras y beneficiarios de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos que integran el sector público local, que se encuentren financiadas con cargo a sus presupuestos generales, de acuerdo a lo establecido en la Ley General de Subvenciones.

FISCALIZACIÓN DE CONFORMIDAD

Diligencia firmada por el interventor sin necesidad de motivarla cuando como resultado de la verificación de los extremos a los que se extienda la función interventora, el expediente objeto de fiscalización o intervención se ajuste a la legalidad.

FISCALIZACIÓN LIMITADA PREVIA

Fiscalización aprobada por el Pleno consistente en que el órgano interventor se limita a comprobar determinados requisitos básicos establecidos en el reglamento de control interno local, en Acuerdo de Consejo de Ministros u otros aprobados por la propia entidad.

FISCALIZACIÓN PREVIA

Facultad que compete al órgano interventor de examinar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, todo acto, documento o expediente susceptible de producir derechos u obligaciones de contenido económico o movimiento de fondos y valores, con el fin de asegurar, según el procedimiento legalmente establecido, su conformidad con las disposiciones aplicables en cada caso. El ejercicio de la función interventora no atenderá a cuestiones de oportunidad o conveniencia de las actuaciones fiscalizadas.

FUNCIÓN INTERVENTORA (A. LOCAL)

La que tiene por objeto controlar los actos de la Entidad Local y de sus organismos autónomos, cualquiera que sea su calificación, que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realiza-



ción de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.

INFORME RESUMEN

Informe del órgano interventor con carácter anual y con ocasión de la aprobación de la cuenta general, sobre los resultados del control interno.

INTERVENCIÓN FORMAL

Verificación del cumplimiento de los requisitos legales necesarios para la adopción de un acuerdo, mediante el examen de todos los documentos que preceptivamente deban estar incorporados al expediente.

INTERVENCIÓN MATERIAL

Comprobación real y efectiva de la aplicación de los fondos públicos.

INTERVENCIÓN PREVIA

Facultad del órgano interventor para comprobar, antes de que se dicte la correspondiente resolución, que las obligaciones se ajustan a la ley o a los negocios jurídicos suscritos por las autoridades competentes y que el acreedor ha cumplido o garantizado, en su caso, su correlativa prestación.

NORMAS DE AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO

Normas e instrucciones dictadas por la Intervención General de la Administración del Estado que son de aplicación a todas las auditorías que se realicen en el ámbito del sector público estatal por los órganos funcionalmente dependientes de dicho centro directivo y los Auditores de cuentas o sociedades de auditoría de cuentas contratados al efecto.

OCEX

Órganos de control externo dependientes de los parlamentos de las Comunidades Autónomas, con facultades fiscalizadoras sobre el sector público de su Comunidad.

ÓRGANO DE CONTROL INTERNO

Funcionarios que ejercen la función interventora o realizan el control financiero.



GLOSARIO DE TÉRMINOS

26 ÓRGANO INTERVENTOR

Órgano de la Entidad Local que ejerce las funciones de control interno, sometido a los principios de autonomía funcional, ejercicio desconcentrado y procedimiento contradictorio.

PLAN DE ACCIÓN

Plan anual que formaliza el presidente de la corporación local, que determina las medidas a adoptar para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos que se pongan de manifiesto en el informe resumen anual de resultados del control interno.

PROCEDIMIENTO CONTRADICTORIO

Procedimiento que se materializa en la tramitación de informes provisionales para que el gestor controlado, por la vía de las alegaciones presentadas, pueda mostrar su discrepancia o aceptación con el contenido del informe, asumiendo, en este último caso, las observaciones y recomendaciones planteadas por el órgano de control y obligándose, en consecuencia, a adoptar las medidas correctoras necesarias.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Régimen de control interno que se aplica a aquellas Entidades Locales incluidas en el ámbito de aplicación del modelo simplificado de contabilidad local.

Edición: marzo de 2019

© REA Auditores del Consejo General de Economistas de España

Diseño y maquetación: desdezero estudio gráfico

Impresión: Gráficas Menagui

Este documento debe utilizarse únicamente con fines de estudio, investigación o docencia, sin que pueda utilizarse por terceros para fines comerciales o similares. Se prohíbe su copia, distribución, reproducción, total o parcial de este material por cualquier medio sin la autorización expresa del REA Auditores del Consejo General de Economistas de España.



Ámbito de actuación de los auditores en el Sector Público Local



economistas

Consejo General

REA **auditores**

Nicasio Gallego, 8

28010 Madrid

Tel: 91 432 26 70

www.rea.economistas.es