

LA AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA

(ESPECIAL COMUNIDAD VALENCIANA)



AUDITORES

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

LA AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO EN ESPAÑA

(ESPECIAL COMUNIDAD VALENCIANA)

Los autores

José Manuel Vela Bargues

Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universitat de València y Doctor en Economía Financiera y Contabilidad. Premio Extraordinario de Licenciatura y de Doctorado, ha ocupado diversos puestos académicos en diferentes universidades, así como diferentes cargos de responsabilidad en la Administración Pública Valenciana, como el de Conseller de Hacienda y Administración Pública. Ha sido Profesor Titular en la Universitat de València y Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad en la Universitat Jaume I, ejerciendo como Director de sus Departamentos de Dirección de Empresas y de Finanzas y Contabilidad. Además de vicedecano de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universitat de València, también ha sido Vice-Rector de gestión económica de la Universitat Jaume I.

Premio Carlos Cubillo Valverde de Investigación Contable en 1994 convocado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, es autor de diversos libros y artículos académicos, relacionados con el ámbito de la contabilidad financiera, de entidades sin ánimo de lucro y de la contabilidad pública, publicados en revistas de España, Estados Unidos, Francia, Italia, Suiza, Holanda, Alemania y Reino Unido. Ha sido presidente del Instituto Valenciano de Investigaciones Económicas y asesor de la Intervención General de la Administración del Estado, formando parte de su Comisión de Principios y Normas Contables Públicas.

En la actualidad es asesor del área de Contabilidad y Auditoría del Sector Público de GESEM CONSULTORES, miembro de la Comisión de Contabilidad del Sector Público de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad del Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Universitat Politècnica de Valencia (UPV), miembro del Centro de Investigación en Gestión de Empresas (CEGEA) de la UPV y académico electo nº 29 la Real Academia de Cultura Valenciana.

José Luis Zafra-Gómez

Licenciado en Administración y Dirección de Empresas por la Universidad de Granada y Doctor por la misma Universidad en Ciencias Económicas y Empresariales. Máster en Auditoría de Cuentas por la UDIMA.

Actualmente es Profesor Titular del departamento de Economía Financiera y Contabilidad en la Universidad de Granada. Imparte materia docente relacionada con la elaboración y análisis de los estados contables, además de impartir en varios másteres oficiales módulos relacionados con Sistemas de Información Contable y Presupuestaria en las Entidades Públicas.

Su ámbito de investigación está centrado en el análisis de la información financiera en entidades públicas locales, así como, las formas de prestación de los servicios públicos locales. Ha publicado diferentes libros y capítulos de libros en relación con los Estados Contables en las Administraciones Públicas, así como, numerosos artículos en revistas de prestigio a nivel internacional y profesor visitante en varias Universidades Europeas. Investigador principal de varios proyectos financiados por el Ministerio de Economía y Competitividad. Actualmente ocupa el cargo de Coordinador del Grado en Finanzas y Contabilidad de la Universidad de Granada.

Gemma Pérez López

Licenciada en Derecho y en Administración y Dirección de Empresas por la Universidad de Granada y Doctora por la misma Universidad en Ciencias Económicas. Actualmente es Profesora Contratada Doctora del departamento de Economía Financiera y Contabilidad en la Universidad de Granada. En el ámbito docente, su labor se centra en el área de Economía Financiera y Contabilidad e imparte materias relacionadas con la contabilidad de gestión, análisis y auditoría de estados financieros y matemáticas financieras. Dentro del área de la gestión y control de las entidades públicas, desarrolla una línea de investigación centrada en la eficiencia en costes municipal, así como en el análisis de la información financiera en entidades públicas locales y formas de gestión de los servicios públicos locales. Ha publicado diferentes artículos en revistas de reconocido prestigio a nivel internacional.

María Soledad Pérez Yuste

M^º Soledad Pérez Yuste es licenciada en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universitat de València y licenciada en Economía por la UNED. Acreditada Suficiencia Investigadora por el Departamento de Contabilidad de la Universitat de València. Miembro del Instituto Auditores-Censores Jurados de Cuentas e inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas como no ejerciente.

Profesora del Máster en Gestión Económico-financiera de la Generalitat Valenciana (Cátedra Instituto Valenciano de Administración Pública IVAP) y del Máster de Auditoría y Servicios de Verificación de la Universitat Politècnica de València. Profesora de la Fundación para la Formación en Investigación en Auditoría del Sector Público (FIASEP). Es autora de diversos capítulos de libros sobre auditoría del sector público, contabilidad pública, estabilidad y endeudamiento.

Ha desarrollado su actividad profesional en auditoría y dirección económico-financiera. Actualmente es Técnico de Auditoría de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana y Profesor Asociado de la Universitat Politècnica de València adscrita al Departamento de Economía y Ciencias Sociales, impartiendo diversas asignaturas de contabilidad y auditoría en los grados de Administración y Dirección de Empresas y Gestión y Administración Pública.

Ana María Plata Díaz

Licenciada en Administración y Dirección de Empresas por la Universidad de Granada y Doctora con Mención Internacional en Ciencias Económicas y Empresariales. Actualmente es Profesora Ayudante Doctora en el Departamento de Economía Financiera y Contabilidad en la Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas del Campus de Melilla en la Universidad de Granada, impartiendo docencia en diversas asignaturas de contabilidad, además de en el Máster Universitario en Profesorado de Enseñanza Secundaria Obligatoria y Bachillerato, Formación Profesional y Enseñanza de Idiomas en el módulo de la materia de "Aprendizaje y Enseñanza de Economía, Empresa y Comercio". Su ámbito de investigación está centrado en el estudio de las formas de gestión de los servicios públicos de las administraciones locales y su incidencia en la situación financiera de las mismas. Ha publicado numerosos artículos en revistas de prestigio a nivel nacional e internacional y ha sido revisora de revistas académicas internacionales indexadas en Journal Citation Report. Ha sido investigadora colaboradora en diversos proyectos de investigación obtenidos en convocatorias públicas y competitivas. Actualmente es Vicedecana de Investigación, Actividades Científicas y TIC en la Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas del Campus de Melilla.

Fernando Polo Garrido

Fernando Polo Garrido es Doctor por la Universidad Politécnica de Valencia, Licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Valencia, Ingeniero por la Universidad Politécnica de Valencia y profesor Titular de Universidad en el Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Facultad de Administración y Dirección de Empresas (ADE) de esta misma Universidad, centro en el que imparte materias de contabilidad y auditoría. Es Director de la International Research Network on Accounting for Cooperatives and Mutual Entities (ACCOOP), Director del Máster en Auditoría y Servicios de Verificación (homologado por el ICAC), Director del Máster en Gestión Económico-financiera de la Generalitat Valenciana. Es Secretario General del Centro de Investigación en Gestión de Empresas (CEGEA) de dicha Universidad.

Ha sido investigador principal en dos proyectos de investigación internacionales y dos de ámbito nacional, e investigador participante en 3 proyectos nacionales de investigación. Ha publicado en revistas internacionales y nacionales de prestigio en contabilidad (Accounting Horizons, Journal of International Financial Management and Accounting, Revista Española de Financiación y Contabilidad), así como numerosos libros y capítulos de libros.

Enrique Silvestre Esteve

Profesor Asociado del Departamento de Economía y Ciencias Sociales de la Universitat Politècnica de València. Es licenciado en Administración y Dirección de Empresas por esta Universidad y MBA por el Royal Agricultural College (Reino Unido). Su carrera profesional ha estado vinculada al sector agroalimentario y al desarrollo rural, desempeñando puestos de distinta responsabilidad tanto en empresas públicas como en la Administración local.

Introducción

El presente trabajo se ha realizado en el marco del contrato suscrito en septiembre de 2016 entre el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España y las Universidades de Granada y Politécnica de Valencia. Su objetivo principal es analizar la implantación de la auditoría en el sector público español, tanto a nivel de la estatal, autonómico como local, tomando como referencia el ejercicio de 2014.

Hay que tener en cuenta que el elevado grado de descentralización administrativa existente en España se traduce en la heterogeneidad que caracteriza su sector público, tanto entre los tres niveles de la Administración como dentro de cada uno de ellos.

Esta heterogeneidad se manifiesta no sólo en la gran diversidad de entes existentes, sino también en la normativa contable que se aplica, el contenido y la forma de presentar las diferentes Cuentas Generales, la estructura, contenido y alcance de los informes que presentan los órganos de control externo e incluso, la disponibilidad de la información contable y financiera. Por esta razón, la comparación de la situación existente en cada uno de los tres niveles de Administración debe hacerse siempre partiendo de esta premisa.

El trabajo se ha estructurado en tres partes fundamentales.

La primera de ellas se ha dedicado a analizar la auditoría en el ámbito del sector público estatal tanto a nivel de su Administración General como del resto de entidades que lo integran (empresas públicas, fundaciones, consorcios y otros entes públicos). Para ello, las principales fuentes que se han utilizado han sido las cuentas anuales publicadas, la propia Cuenta General, los informes del Tribunal de Cuentas y de la Intervención General del Estado. Como posteriormente se argumentará, el grado de implantación de la Auditoría a nivel estatal puede considerarse razonablemente satisfactorio. La situación a nivel estatal es, como veremos a lo largo del trabajo, y con respecto al ejercicio 2014, muy diferente a la de las Comunidades Autónomas y corporaciones locales, no sólo a nivel normativo sino también en lo que se refiere al número y alcance de los diferentes trabajos de auditoría y a la forma en la que se presenta la información. A este respecto, el Estado es la única Administración que presenta una Cuenta General consolidada cuya elaboración en el ejercicio 2014 no es preceptiva ni a nivel autonómico ni a nivel local.

La segunda parte de trabajo se ha centrado en el análisis del desarrollo de los trabajos de auditoría en las diferentes Comunidades Autónomas españolas, tomando como fuente, al igual que en el caso del sector público estatal, los informes del Tribunal de Cuentas, de los diferentes Órganos de Control externo y de las respectivas Intervenciones Generales. La gran heterogeneidad del sector público autonómico español se plasma no sólo en el tamaño de las respectivas Comunidades, sino también en el elevado número y tipo de organismos que integran su Administración. Además de organismos autónomos, y al igual que a nivel de la Administración central, encontramos fundaciones, consorcios, entes de derecho público, pero también agencias, fondos carentes de personalidad jurídica y otros organismos públicos que en algunos casos también son sometidos a trabajos de auditoría.

Esta heterogeneidad queda también latente cuando se analizan las diferentes Cuentas Generales y los informes de auditoría, que presentan una tipología diferente de acuerdo con su alcance, emisión de opinión y estructura.

Para desarrollar nuestro trabajo y analizar la situación en cada caso, hemos presentado un capítulo específico para cada una de las diecisiete Comunidades Autónomas más las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla. Asimismo, hemos intentado facilitar un análisis global y armonizado de la situación dentro de la amplia diversidad existente, presentando un capítulo comparativo para poner en evidencia claras diferencias entre Comunidades, atendiendo precisamente al grado de implantación de la Auditoría

Finalmente, la tercera parte del trabajo se ha dedicado al análisis de la situación en la Administración Local. Para ello, se ha tomado como referencia aquellos ayuntamientos de más de 50.000 habitantes, incluyendo asimismo las Diputaciones, Cabildos y Consells insulares y las Diputaciones forales.

La gran dispersión de los datos existentes, la falta de publicación en algún caso o la inexistencia de datos a este nivel, nos ha llevado a elaborar una encuesta dirigida a todas estas corporaciones para analizar el grado de implantación de la Auditoría en las mismas. En esta tercera parte se desglosa tanto el tamaño de la muestra, el grado de respuestas recibidas así como los resultados obtenidos, que evidencian con claridad que el grado de implantación de la auditoría de Cuentas en la Administración Local española es todavía bastante reducido (si excluimos las grandes corporaciones), teniendo especialmente en cuenta que, a diferencia de lo que ocurre en el sector privado, no existe ninguna norma legal que obligue a nuestros ayuntamientos a someterse a trabajos de auditoría externa con carácter general, periódico y con un alcance establecido.

El escaso interés del sector o la falta de datos ha supuesto que de los 143 municipios de más de 50.000 habitantes, solo hayan contestado 54, (37% del total), y de los anteriores solo 12, (16% del total) realizan una auditoría externa de sus cuentas.

Adicionalmente, se ha preguntado por la existencia de información relativa sobre el control financiero de cuentas de sus entidades dependientes, una buena parte de las entidades que cuentan con esa auditoría, aunque públicas son sociedades mercantiles por lo que la realizan al estar obligadas a ello por la normativa común a las empresas, y no por decisión expresa de dichos municipios. También se ha preguntado por la existencia de auditorías parciales y si se desarrolla algún proceso de auditoría financiera sobre procesos de consolidación contable .

Para el desarrollo de nuestro trabajo hemos tomado como referencia el ejercicio de 2014, teniendo en cuenta que algunos informes de auditoría correspondientes a este ejercicio no han sido publicados hasta principios de 2017 y que nuestro trabajo ha sido cerrado a 30 de junio de dicho año.

No queremos dejar de agradecer al Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España la confianza puesta en nosotros y muy especialmente, a D. Javier Quintana, D^a Silvia Leis y D. Francisco Serrano, sus sugerencias y colaboración. Esperamos haber cumplido de forma satisfactoria con los objetivos de investigación del presente trabajo. También queremos agradecer a los componentes de nuestro equipo de colaboradores su disposición, paciencia y dedicación.

José Manuel Vela BARGUES.
José Luis Zafra-Gómez.

Directores del Trabajo

Parte I: El nivel de auditoría y fiscalización implementado en el Sector Público Estatal

Autora: María Soledad Pérez Yuste

EXTRACTO: CONCLUSIONES

El **Tribunal de Cuentas** efectúa una auditoría de regularidad y de cumplimiento, de la Cuenta General del Estado de 2014. Dicha Cuenta General se presenta por primera vez como cuenta única consolidada. La IGAE la elaboró mediante la consolidación de las cuentas anuales de las entidades que integran el sector público estatal, junto con la integración de las entidades multigrupo y las asociadas.

De las 418 cuentas a rendir por entes del sector público estatal, se han presentado 396, integrándose en la Cuenta General del Estado 382. Ha sido, por tanto, auditado el 91,4% de las entidades del sector público por el Tribunal de Cuentas. Se emite una opinión sobre la Cuenta General del Estado de 2014 con salvedades.

La **IGAE** realiza la auditoría de las cuentas anuales individuales del ejercicio 2014 de las entidades del sector público estatal, para ello elabora un Plan anual de auditorías. Para su realización, en ocasiones, se cuenta con la colaboración de empresas privadas de auditoría. Así, en 2015 se contó con firmas privadas para la realización de las auditorías de cuentas de cuatro entidades públicas empresariales, de una entidad de derecho público y de ocho fundaciones públicas estatales.

Además, las entidades pertenecientes al **Sector Público Empresarial** son auditadas mayoritariamente por auditores privados, ya que en su mayor parte son sociedades mercantiles estatales obligadas a auditar sus cuentas anuales por las disposiciones de la normativa mercantil.

A continuación, se detallan los porcentajes auditados por la Intervención General de la Administración del Estado y por firmas privadas en relación al número de entidades del Sector Público Empresarial Estatal.

I.1. Auditorías de Entes del Sector Público Empresarial Estatal

	Cuentas anuales individuales	Cuentas anuales consolidadas	Total	% auditado
Auditadas por IGAE	50	16	66	30,3%
Auditadas por empresas privadas	128	3	131	60,1%
Subtotal cuentas anuales auditadas	178	19	197	90,4%
No auditados	21		21	9,6%
Total	199	19	218	100,0%

De las 197 entidades del sector público empresarial auditadas, se han emitido 166 informes con opinión favorable (el 84,3%) y 31 informes con opinión con salvedades (el 15,7%).

Respecto a las Fundaciones Estatales, la IGAE realizó la auditoría externa de las entidades obligadas legalmente y, adicionalmente, auditó aquellas incluidas en su Plan anual.

A continuación, se señalan los porcentajes auditados por la Intervención General de la Administración del Estado y por firmas privadas en relación al número de fundaciones estatales.

Tabla I.2. Auditoría financiera de Fundaciones Estatales

	Cuentas anuales 2014	% auditado
Auditadas por IGAE	27	67,5%
Auditadas por empresas privadas	8	20,0%
Subtotal cuentas anuales auditadas	35	87,5%
No consta informe de auditoría	5	12,5%
Total	40	100,0%

Se han auditado, pues, el 87,5% de las cuentas anuales de 2014 de las fundaciones estatales. El 94,3% de los informes incluyen una opinión favorable mientras que el 5,7% restante (2 de ellos) ofrece una opinión con salvedades.

Podemos por tanto concluir que prácticamente la totalidad del gasto realizado por el Sector Público Estatal en el ejercicio de 2014 está sujeto a algún tipo de auditoría de cumplimiento o legalidad, a una auditoría de regularidad, fiscalización del gasto o auditoría de cuentas anuales.

Si analizamos el número de entidades sujetas a auditoría podemos completar la tabla siguiente.

Tabla I.3. Resumen de los Niveles de Auditoría Alcanzados. Sector Estatal

% Entidades que realizan esta tipología de auditoría	Nivel de auditoría financiera o de imagen fiel	Nivel de auditoría de cumplimiento o legalidad	Auditoría realizada por:
Cuenta General del Estado 2014	91,4%	91,4%	Tribunal de Cuentas
Sector público empresarial estatal (cuentas individuales y consolidadas)	90,4%	(sin datos)	IGAE y empresas privadas de auditoría
Sector público fundacional estatal	87,5%	(sin datos)	IGAE y empresas privadas de auditoría
% Gasto auditado (sin información) ¹	---	---	---

En este caso, se ofrecen datos (en porcentajes) sobre el número de entes cuyas cuentas anuales han sido auditadas frente al total de las que deberían rendirse y el tipo de auditoría realizada.

En el informe completo se ofrece también información sobre las cuentas auditadas de entes de los sectores empresarial y fundacional estatales sobre el total del sector.

¹ Ello se debe fundamentalmente a la falta de rendición de cuentas por parte de algunas entidades, la presentación de la información de forma no homogénea o simplemente, la no disponibilidad de información.

Parte II: El Sector Público Autonómico

Autor: María Soledad Pérez Yuste

Se reproduce a continuación el texto completo del capítulo 10 del Sector Público Autonómico del estudio, dedicado íntegramente a la Comunidad Valenciana.

EXTRACTO: EL NIVEL DE AUDITORÍA Y FISCALIZACIÓN IMPLEMENTADO EN LA COMUNIDAD VALENCIANA

12.1. IMPLANTACIÓN DE LA AUDITORÍA EN LAS CUENTAS DEL SECTOR PÚBLICO

12.1.1. Órgano de Control Externo de la Comunidad Autónoma

La Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana es el órgano al que corresponde el control externo económico y presupuestario de la actividad financiera del sector público valenciano, así como de las cuentas que la justifiquen.

12.1.2. Régimen Jurídico

De acuerdo con el artículo 8 de la Ley 6/1985, de Sindicatura de Comptes, corresponde a esta Institución, en ejercicio de su función fiscalizadora, el examen y censura de la Cuenta General de la Generalitat y la elevación del correspondiente Informe a las Cortes Valencianas.

Las competencias de la comunidad autónoma vienen recogidas en el Título IV del Estatuto, ejerciendo sus poderes a través de las instituciones de autogobierno, cuyo conjunto constituye la Generalitat. Forman parte de la Generalitat les Corts, el President y el Consell. También son instituciones de la Generalitat la Sindicatura de Comptes, el Síndic de Greuges, el Consell Valencià de Cultura, la Acadèmia Valenciana de la Lengua, el Consell Jurídic Consultiu y el Comité Econòmic i Social.

La Administración de la Generalitat actúa con personalidad jurídica única, si bien, para mejor cumplimiento de sus fines, se estructura en 2014 en 8 consellerías, que tienen encomendada la gestión de determinadas materias. En cuanto a la llamada Administración Institucional de la Generalitat, existen una serie de entidades públicas de carácter instrumental, que conforman la misma y que dependen de alguna consellería.

La regulación del sector público instrumental en el ámbito de la Comunitat Valenciana se efectúa en el artículo 5 del Decreto Legislativo de 26 junio de 1991, del Consell de la Generalitat, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Hacienda Pública de la Generalitat (en adelante TRLHPG). La composición en 2014 del sector público instrumental, a los efectos de este texto legal, se detalla a continuación:

- Las entidades autónomas de la Generalitat pueden ser de carácter administrativo o de carácter mercantil, industrial, financiero o análogo.
- Se consideran empresas de la Generalitat las sociedades mercantiles en las que exista participación

mayoritaria de la Generalitat o de sus entidades autónomas. Igualmente, tienen tal consideración aquellas entidades de derecho público sujetas a la Generalitat, con personalidad jurídica propia y cuyas actividades se rijan por el ordenamiento jurídico privado.

- Fundaciones públicas de la Generalitat son las fundaciones en cuya dotación participen mayoritariamente, directa o indirectamente, la Generalitat, sus entidades autónomas, o demás entidades que conforman su sector público.

La Ley 1/2015 de Hacienda Pública de la Generalitat, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones ordena y estructura el sector público instrumental, al tiempo que establece el régimen económico financiero del conjunto del sector público de la Generalitat, en consonancia con la normativa estatal en la materia, clasificando los distintos entes en dos subsectores: el administrativo y el empresarial y fundacional.

Tal como se recoge textualmente en el informe de la Sindicatura de Cuentas, la principal normativa a tener en cuenta en la auditoría se detalla a continuación:

- Ley de la Generalitat 6/2013, de 26 de diciembre, de Presupuestos para el ejercicio 2014.
- Ley de la Generalitat 5/2013, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat.
- Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.
- Decreto Legislativo de 26 de junio de 1991, del Consell de la Generalitat, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Hacienda Pública de la Generalitat.
- Orden de 13 de diciembre de 2002, de la Conselleria de Economía Hacienda y Empleo, por la que se aprueba la Instrucción de Contabilidad para la Generalitat Valenciana.
- Orden de 16 de julio de 2001, de la Conselleria de Economía Hacienda y Empleo, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.
- Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.
- Real Decreto 887/2006 de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Subvenciones.

12.1.3. Cuenta General de la Generalitat

La Cuenta General de la Generalitat del ejercicio 2014, según los artículos 135 y 3 de la Ley 1/2015 de Hacienda Pública de la Generalitat, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones, se formará con los siguientes documentos:

- a) Cuenta de la Administración de la Generalitat.

- b) Las cuentas rendidas por el resto de sujetos integrados en el sector público administrativo de la Generalitat:
 - Organismos autónomos (6 entidades autónomas en 2014)

 - Instituciones Estatutarias (artículo 20.3 del Estatuto de Autonomía) (7 en 2014)

 - Consorcios (5 en 2014)

- c) Las cuentas rendidas por los sujetos integrados en el sector público empresarial y fundacional:
 - Entidades públicas empresariales

 - Sociedades mercantiles

 - Fundaciones del sector público de la Generalitat

 - Otras entidades no administrativas

Asimismo, de acuerdo con la misma norma, se adjuntarán a la Cuenta General de la Generalitat de cada ejercicio las cuentas de las universidades públicas valencianas.

La Cuenta General de la Generalitat deberá suministrar información sobre la situación económica, financiera y patrimonial del sector público de la Generalitat; los resultados económico-patrimoniales del ejercicio; la ejecución y liquidación de los presupuestos y el grado de realización de los objetivos.

En 2014 se aplicó el Plan General de Contabilidad de la Generalitat Valenciana aprobado por Orden de 16 de julio de 2001 de la Conselleria de Economía, Hacienda y Empleo a la Cuenta de la Administración de la Generalitat y a sus organismos autónomos. No habiéndose adaptado dicha normativa contable al Plan General de Contabilidad

Pública de 2010, aprobado con el carácter de plan contable marco para todas las Administraciones Públicas. La contabilidad de las entidades integrantes del sector público administrativo de la Generalitat se desarrollará, pues, aplicando los principios contables públicos y las normas establecidas en el citado Plan y sus normas de desarrollo.

Las sociedades mercantiles de la Generalitat, las entidades públicas empresariales de la Generalitat, las entidades de derecho público sujetas a derecho privado y los consorcios adscritos a la Generalitat no integrados en el sector público administrativo, deberán aplicar los principios y normas de contabilidad recogidos en el Código de Comercio y el Plan General de Contabilidad de la empresa española, así como en sus adaptaciones y en las disposiciones que lo desarrollan.

Las fundaciones del sector público valenciano deberán aplicar los principios y normas de contabilidad recogidos en la adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos y las disposiciones que lo desarrollan.

12.1.4. Entidades que integran el Sector Público Autonómico Valenciano

En cumplimiento del artículo 141 de la Ley 1/2015, la Intervención General presentó ante la Sindicatura la Cuenta General de la Generalitat, formada por las cuentas individuales de los entes que integran la Generalitat, que a 31 de diciembre de 2014 eran los siguientes:

- SECTOR PÚBLICO ADMINISTRATIVO:

- a) La Administración de la Generalitat

- b) Las entidades autónomas de carácter administrativo: 2

- c) Las entidades autónomas de carácter mercantil, industrial, financiero y análogo: 4

- d) Consorcios (participados mayoritariamente): 5

- SECTOR PÚBLICO EMPRESARIAL Y FUNDACIONAL:

- a) Las empresas públicas y otros entes públicos (11 sociedades mercantiles y 12 entidades de derecho público de la Generalitat)

- b) Fundaciones del sector público de la Generalitat: 12

Las 47 entidades que forman parte de la Generalitat están sujetas a fiscalización.

A efecto de homogeneizar la información disponible, se presenta el siguiente cuadro donde se detallan, por tipos, las entidades que configuran el sector público de la Comunidad Autónoma Valenciana en 2014 (Tabla II.12.1.). Todas estas entidades tienen la obligación de rendir cuentas a la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana a través de la Intervención General de la Generalitat.

Tabla II.12.1. Entidades del Sector Público Autonómico Valenciano, ejercicio 2014

Entidades	2014
Administración General	1
Organismos autónomos	6
Instituciones de autogobierno o estatutarias	7
Empresas públicas (11 Sociedades mercantiles)	11
Entidades Derecho Público sujetas a Derecho Privado	12
Fundaciones	12
Consortios	5
Universidades	5
Total	59

Las instituciones de autogobierno o estatutarias y las universidades públicas valencianas, aunque han de rendir cuentas y pueden considerarse sector público valenciano, no son parte integrante de la Generalitat Valenciana. Sus cuentas anuales no se integran, por tanto, en la Cuenta General de la Generalitat.

12.2. TIPOLOGÍA DE AUDITORÍA

12.2.1. Alcance de la Fiscalización

La Sindicatura de Comptes, de acuerdo con el artículo 14.1 y 6 de la Ley de la Generalitat Valenciana 6/1985, de 11 de mayo, de Sindicatura de Comptes, establece a través de los programas anuales de actuación los entes que serán fiscalizados cada año y el tipo de auditoría a realizar.

La Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8.3 de la citada Ley, ha fiscalizado la Cuenta de la Administración de la Generalitat del ejercicio 2014, que está formada por el balance a 31 de diciembre de 2014, la cuenta del resultado económico-patrimonial, la liquidación del presupuesto y la memoria correspondientes al ejercicio terminado en dicha fecha.

De acuerdo con su Programa Anual de Actuación, en 2015 la Sindicatura de Comptes ha emitido los siguientes informes de fiscalización sobre la Cuenta de la Administración del ejercicio 2014:

a) Fiscalización de regularidad de la Cuenta de la Administración de la Generalitat

Su alcance es una auditoría financiera o de estados financieros, y en combinación con ella se ha planificado y ejecutado una revisión de cumplimiento de otras obligaciones legales para emitir una conclusión de seguridad limitada sobre si las actividades, operaciones financieras y la información reflejada en los estados contables de 2014 resultan conformes en todos los aspectos significativos con las normas aplicables.

Los resultados de la fiscalización de regularidad se muestran en un Informe, si bien determinadas áreas se han sometido a fiscalizaciones especiales u operativas, por lo que las conclusiones en ellas obtenidas figuran en los informes respectivos, que se citan a continuación (apartado b).

En el informe de auditoría financiera se emite una opinión sobre imagen fiel, resultando la misma con salvedades.

b) Fiscalizaciones especiales y auditorías operativas realizadas en el ámbito de la Administración de la Generalitat:

- Contratación de la Administración de la Generalitat. Ejercicio 2014.
- Gastos de personal de la Cuenta de la Administración de la Generalitat del ejercicio 2014.

- Gestión de la prestación farmacéutica de la Conselleria de Sanidad. Auditoría de los sistemas de información y de control interno. Ejercicio 2014.

- Encomiendas de gestión de la Generalitat ordenadas en el ejercicio 2013 y ejecutadas en 2013 y 2014.

- Auditoría operativa sobre la ordenación y prestaciones de la dependencia: evaluación con criterios de eficiencia, eficacia y economía del programa presupuestario 313.70. Ejercicios 2012- 2014.

- Auditoría operativa de la enseñanza primaria: evaluación con criterios de eficiencia, eficacia y economía del programa presupuestario 422.20. Ejercicios 2009-2013.

Considerando lo anterior, es recomendable la lectura conjunta de todos los informes resultantes de las diversas fiscalizaciones de la Cuenta de la Administración.

En el caso de la Administración Institucional de la Generalitat, el programa anual de actuación de 2015 señala una serie de entes administrativos e instrumentales a fiscalizar.

En la medida en que estos entes públicos están sometidos a las auditorías realizadas por la Intervención General de la Generalitat, y con el fin de evitar duplicidades en su control, en determinados casos se ha considerado necesario racionalizar las técnicas y procedimientos habituales de auditoría que han de realizar los equipos de fiscalización. Así, el alcance de la auditoría se ha limitado, en ocasiones, a determinadas áreas de riesgo, no efectuándose una auditoría de cuentas anuales de 2014.

En el programa anual de actuación de 2015, el conjunto de entidades que forman la Generalitat se ha distribuido en tres niveles de control según los objetivos y alcances concretos establecidos para cada una de las fiscalizaciones: control de regularidad, control sobre áreas significativas y control formal.

La Sindicatura de Comptes ha fiscalizado los entes detallados a continuación, con indicación de su presupuesto para 2014 y el tipo de opinión del informe de auditoría realizado (Tabla II.12.2.).

Las auditorías se han llevado a cabo siempre siguiendo los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones Públicas de Control Externo (SSAI-ES 100, 200 y 400). Dicha normativa exige que la Sindicatura cumpla los requerimientos de ética, así como planificar y ejecutar la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los elementos revisados de las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales.

Estas auditorías requieren la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los

Tabla II.12.2. Opinión de Auditoría incluida en los Informes de Auditoría realizados por la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

Ejercicio 2014	Presupuesto auditado	Opinión
Administración (Volumen I)		
Cuenta de la Administración (R)	16.034,90	Salvedades
Entidades autónomas (Volumen II)		
Agencia Valenciana de Fomento y Garantía Agraria (A)	214,60	Salvedades
Servicio Valenciano de Empleo y Formación (A)	227,00	Salvedades
Empresas públicas (Volumen III)		
Ciudad de las Artes y de las Ciencias, S.A. (R)	218,60	Salvedades
E.P. de Saneamiento de Aguas Residuales de la C.V. (R)	231,80	Salvedades
Ferrocarrils de la Generalitat Valenciana (A)	142,20	Salvedades
Instituto Valenciano de Competitividad Empresarial (R)	103,90	Salvedades
Instituto Valenciano de Finanzas (R)	74,50	Salvedades
VAERSA (R)	53,00	Salvedades
Entidad de Infraestructuras de la Generalitat (R)	36,00	Salvedades
Instituto Valenciano de Acción Social (R)	33,60	Salvedades
CulturArts Generalitat (R)	20,90	Salvedades
Desarrollos Urbanos para Viviendas Protegidas S.L. (R)	n/d	Denegada
Consortios (Volumen V)		
Consortio Hospital General Universitario de Valencia (A)	215,40	No se opina

Cifras en millones de euros.

Notas:

(R) Control de regularidad

(A) Control sobre áreas significativas

Fuente: autores. El presupuesto ha sido obtenido de la Ley 6/2013, de 26 de diciembre, de presupuestos de la Generalitat para el ejercicio 2014. La información sobre la opinión ha sido extraída de los Informes de fiscalización de la Cuenta General de Generalitat. Ejercicio 2014, emitidos por la Sindicatura de Cuentas de la Comunitat Valenciana. Webs: www.gva.es y www.sindicom.gva.es.

importes Las auditorías se han llevado a cabo siempre siguiendo los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones Públicas de Control Externo (SSAI-ES 100, 200 y 400). Dicha normativa exige que la Sindicatura cumpla los requerimientos de ética, así como planificar y ejecutar la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los elementos revisados de las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales.

Estas auditorías requieren la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en las cuentas anuales. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para la

preparación por parte de la Entidad de los epígrafes señalados de las cuentas anuales, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación de los epígrafes auditados.

12.2.2. Rendición de Cuentas

Además de las fiscalizaciones específicas antes señaladas, se ha revisado que todas las entidades que tienen obligación de rendir cuentas a la Sindicatura de Comptes, las han presentado en tiempo y forma, que cumplen las formalidades exigidas por la normativa aplicable y se ha analizado el informe de auditoría realizado por la Intervención General en colaboración con empresas privadas de auditoría.

Se efectúa el seguimiento de las incidencias puestas de manifiesto en el informe de fiscalización del ejercicio anterior y se comprueba que las entidades han remitido la información contractual en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

Los resultados de este control sobre las entidades se incluyen en las respectivas introducciones de los volúmenes del Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Generalitat.

Las cuentas anuales completas de todos los entes, junto con los informes de auditoría de la Intervención, se incluyen en anexos de los respectivos volúmenes del Informe de fiscalización antes citado.

12.2.3. Auditoría de la Cuenta General de la Generalitat 2014 realizada por la Sindicatura de Comptes

a) Cuenta de la Administración

En el caso de la **auditoría de la Cuenta de la Administración**, la Sindicatura de Comptes emite en el **informe de auditoría financiera**, una **opinión con salvedades** por los posibles efectos de determinadas limitaciones al alcance y por los efectos los hechos descritos en el apartado "Fundamentos de la opinión con salvedades". Excepto por dichas salvedades, la Cuenta de la Administración adjunta expresa, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la Administración de la Generalitat a 31 de diciembre de 2014, así como de sus resultados económicos y presupuestarios correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables y presupuestarios contenidos en el mismo.

El informe incluye también párrafos de énfasis y de otros asuntos significativos.

Además, se ha efectuado la fiscalización del **cumplimiento de la legalidad de las subvenciones concedidas** y de otras normas. Se incluyen en el informe las conclusiones obtenidas.

b) Administración Institucional de la Generalitat

En el caso de la auditoría de **entes administrativos e instrumentales**, la Sindicatura de Comptes no siempre ha auditado el conjunto de cuentas anuales 2014. En ese caso, las áreas fiscalizadas se señalan detalladamente en los respectivos informes de fiscalización. La Sindicatura de Comptes **expresa entonces una opinión basada en la fiscalización realizada que, al ser de alcance limitado, no versa sobre las cuentas anuales en su conjunto sino sobre los elementos que han sido revisados.**

No se emite opinión tampoco en el caso del Consorcio Hospital General Universitario de Valencia, si conclusiones sobre la legalidad de la contratación.

Los informes individuales, fruto de la auditoría de la Cuenta General de la Generalitat, fueron aprobados por el Consell de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana los días 14 y 16 de diciembre de 2015.

12.2.4. Informes de Auditoría del Sector Público Local 2014 emitidos por la Sindicatura de Comptes

La Sindicatura de Comptes ha emitido los siguientes informes de fiscalización del sector público local, correspondientes al ejercicio 2014:

- Cuenta General de las Entidades Locales ejercicio 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Castellón de la Plana, ejercicio 2013-2015.
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Elda, ejercicio 2013-2015.
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera de la Diputación de Castellón, ejercicio 2013-2015.
- Informe sobre reparos e informes formulados por la intervención y acuerdos adoptados por los órganos de Gobierno contrarios al informe de la Secretaria de las Entidades Locales, ejercicio 2014.

-
- Informe sobre las obligaciones pendientes de aplicar al presupuesto de las entidades locales, ejercicio 2014.
 - Informe de fiscalización de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Torreveja, ejercicios 2013-2015.
 - Informe global sobre el control interno de los ayuntamientos con población entre 30.000 y 50.000 habitantes. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización de diversos aspectos de la gestión del Ayuntamiento de Albalat dels Sorells. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Santa Pola. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Manises. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Castelló de Rugat. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Burriana. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de la Vila Joiosa. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Villena. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Bellreguard. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Ontinyent. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización de diversos aspectos de la gestión del Ayuntamiento de Tavernes Blanques. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Petrer. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Mislata. Ejercicio 2014
 - Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Aldaia. Ejercicio 2014

- Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Jávea. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de La Vall d'Uixó. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Dénia. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Burjassot. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de L'Orxa. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la gestión del Ayuntamiento de Riba-roja de Túria. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la gestión del Ayuntamiento de Favara. Ejercicios 2014 y 2015
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la gestión del Ayuntamiento de Gátova. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Alzira. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización sobre el control interno del Ayuntamiento de Alaquàs. Ejercicio 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Almenara. Ejercicios 2013 a 2015
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del ayuntamiento de Orihuela. Ejercicios de 2012 a 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la Cuenta General del ejercicio 2012 y otros aspectos de la actividad económico-financiera de los ejercicios 2012, 2013 y 2014 del Ayuntamiento de Alcoy
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera de la Diputación de Valencia. Ejercicios 2012 a 2014
- Informe de fiscalización de diversos aspectos de la actividad económico-financiera del Ayuntamiento de Sagunto. Ejercicios 2012-2014.

12.2.5. Informes de Auditoría de la Intervención General de la Generalitat

Según el artículo 96 de la Ley 1/2015, de 6 de febrero, de Hacienda Pública, del Sector Público Instrumental y de Subvenciones, de la Generalitat, la Intervención General de la Generalitat elaborará los siguientes planes anuales en los que se incluirán las actuaciones a realizar durante el correspondiente ejercicio y su alcance: plan anual de control financiero permanente, de control financiero de subvenciones, de auditorías del sector público y de auditorías de fondos comunitarios. La Intervención General de la Generalitat presentará anualmente al Consell un informe general con los resultados más significativos de la ejecución de los planes anuales.

La Intervención General de la Generalitat ha elaborado el Plan de Auditorías del año 2015, a ejecutar sobre las operaciones realizadas y cuentas a rendir en el ejercicio 2014 por diversas entidades integrantes del sector público valenciano: 4 entidades autónomas, 10 sociedades mercantiles, 12 entidades de derecho público de la Generalitat, las 5 universidades públicas valencianas y 12 fundaciones públicas.

A continuación, se señala el tipo de opinión del informe de auditoría de las cuentas anuales de 2014, correspondiente a las entidades incluidas en el Plan Anual de Auditorías de la Intervención General de la Generalitat 2015. La auditoría fue realizada por empresas privadas de auditoría (Tabla II.12.3.).

- Opinión favorable: 1 entidad autónoma, 2 sociedades mercantiles, 1 entes de derecho público, 3 universidades públicas y 2 fundaciones públicas.
- Denegación de opinión: 4 sociedades mercantiles.
- Opinión con salvedades: 3 entidades autónomas, 5 sociedades mercantiles, 11 entidades de derecho público de la Generalitat, las 2 universidades públicas valencianas y 10 fundaciones públicas.

Tabla II.12.3. Tipo de Opinión del Informe de Auditoría 2014 realizado por Empresas Externas de Auditoría por Encargo de la Intervención General de la Generalitat

Entidad	Opinión
Aeropuerto de Castellón, S.L. (grupo SPTCV)	Denegada
Agencia Valenciana d'Avaluació i Prospectiva (AVAP)	Salvedades
Agencia Valenciana de Fomento y Garantía Agraria (AVFGA)	Salvedades
Agencia Valenciana de Turismo (AVT)	Favorable
Circuito del Motor y Promoción Deportiva, S.A.	Salvedades
Ciudad de la Luz, S.A.U.	Denegada
Ciudad de las Artes y de las Ciencias, S.A. (CACSA)	Salvedades

Entidad	Opinión
Construcciones e Infraestructuras Educativas de la Generalitat Valenciana, S.A.U. (CIEGSA)	Favorable
Cuentas consolidadas del grupo VAERSA	Salvedades
Culturarts Generalitat	Salvedades
Desarrollos Urbanos para Viviendas Protegidas, S.L.	Denegada
Ente Público Radiotelevisión Valenciana	Salvedades
Entidad de Infraestructuras de la Generalitat	Salvedades
Entidad Pública de Saneamiento de Aguas Residuales de la C.V. (EPSAR)	Salvedades
Ferrocarrils de la Generalitat Valenciana (FGV)	Salvedades
F. C.V. Región Europea	Salvedades
F. Centro de Estudios Ambientales del Mediterráneo (CEAM)	Favorable
F. Centro de Estudios Ciudad de la Luz de la C.V.	Salvedades
F. de la C.V. La Luz de las Imágenes	Salvedades
F. de la C.V. para el Fomento de Estudios Superiores	Salvedades
F. de la C.V. para la atención a las víctimas del delito y para el encuentro familiar (FAVIDE)	Salvedades
F. de la C.V. para la Investigación Agroalimentaria	Salvedades
F. Instituto Portuario de Estudios y Cooperación de la C.V. (FEPORIS)	Salvedades
F. para el Fomento de la Investigación Sanitaria y Biomédica de la C.V.	Salvedades
F. para la Investigación del Hospital Universitario La Fe de la C.V.	Salvedades
Fundació de la Comunitat Valenciana Palau de Les Arts "Reina Sofía",	Favorable
Fundación para la Investigación del Hospital Clínico de la C.V.	Salvedades
Instituto Cartográfico Valenciano (ICV)	Favorable
Instituto Valenciano de Acción Social (IVAS)	Salvedades
Instituto Valenciano de Arte Moderno (IVAM)	Salvedades
Instituto Valenciano de Finanzas (IVF)	Salvedades
Instituto Valenciano de Investigaciones Agrarias (IVIA)	Salvedades
Instituto Valenciano de la Competitividad Empresarial (IVACE)	Salvedades
Instituto Valenciano de la Juventud (IVAJ)	Salvedades
Instituto Valenciano de Seguridad y Salud en el Trabajo (INVASSAT)	NO AUDITADO
Patronato del Misteri d'Elx	Salvedades
Plan Cabanyal-Canyameral, S.A,	Favorable
Radiotelevisión Valenciana, S.A.U, en liquidación	Salvedades
Reciclados y Compostaje Piedra Negra, S.A. (grupo VAERSA)	AUDITADAS CCAA CONSOLIDADAS VAERSA
Reciclatge de Residus La Marina Alta, S.A. (grupo VAERSA)	AUDITADAS CCAA CONSOLIDADAS VAERSA
Servicio Valenciano de Empleo y Formación (SERVEF)	NO AUDITADO
Sociedad Proyectos Temáticos de la C.V., S.A.U. (SPTCV)	Denegada
Universidad de Alicante	Salvedades
Universidad Miguel Hernández de Elche	Salvedades
Universidad Politécnica de Valencia	Favorable
Universitat de València	Favorable
Universitat Jaume I de Castelló	Favorable
Valenciana de Aprovechamiento Energético de Residuos, S.A. CCAA CONSOLIDADAS VAERSA	Salvedades

12.3. RESULTADO DE LAS DIFERENTES TIPOLOGÍAS DE AUDITORÍA DEL SECTOR PÚBLICO VALENCIANO PARA EL EJERCICIO 2014

Con todo lo anterior es necesario realizar una síntesis de las diferentes tipologías de auditoría que se han llevado a cabo sobre el gasto de la Generalitat y sus diferentes entes administrativos e instrumentales.

La Tabla II.12.4. recoge el total de gasto reconocido para el ejercicio 2014 y las columnas siguientes el nivel de auditoría alcanzado.

Tabla II.12.4. Resultado de las Diferentes Tipologías de Auditoría del Sector Público Valenciano

Tipo de ente	Obligaciones Reconocidas/ actividad (millones €)	Auditorías de regularidad o de estados contables con opinión	Auditorías de cumplimiento o legalidad	Nº entes
Administración de la Generalitat	19.093,92	Opinión con salvedades. Sindicatura Comptes	Sí	1
Entidades autónomas (4 IGG) (2 SC)	371,77	Cuentas anuales auditadas mediante empresas privadas(1)	Sí	6
Sociedades públicas (11 IGG) (3 SC)	124,21	Cuentas anuales auditadas mediante empresas privadas(1)	Sí	11
Entidades de derecho público (12 IGG) (7 SC)	145,06	Cuentas anuales auditadas mediante empresas privadas(1)	Sí	12
Fundaciones (13 IGG)	59,28	Cuentas anuales auditadas mediante empresas privadas(1)	Si	12
Consortios (1 SC)	289,99	No	No	5
Integran Cta. Gral. 14				47
Universidades Públicas(2)(5 IGG)	216,9	Cuentas anuales auditadas mediante empresas privadas	Sí	5
Sindicatura de Comptes	6,22	Cuentas anuales auditadas por una firma de auditoría. Opinión favorable	Sí	1
Resto Instituciones de autogobierno (2)(3)	33,62	No	No	6
Total actividad	20.340,97			59

Cifras en millones de euros

(1) Las cuentas anuales de determinados entes son objeto de auditoría realizada por profesionales externos por cuenta de la Intervención General de la Generalitat, auditorías incluidas en el Plan de Auditorías de la IGG 1

(2) Las cuentas de dichas entidades se rinden a la Sindicatura de Comptes pero no son parte de la Cuenta General de la Generalitat de 2014.

(3) Les Corts, Consell Valencià de Cultura, Síndic de Greuges, Comité Econòmic i Social, Consell Jurídic Consultiu y Acadèmia Valenciana de la Llengua. Fuente: Elaboración propia en base a los informes de auditoría de la Sindicatura de Comptes y de la Intervención General de la Generalitat. Ver páginas web: www.sindicom.gva.es y www.gva.es. En el caso de las entidades sin contabilidad presupuestaria se incluye el importe neto de la cifra de negocios o los ingresos de la actividad propia.

12.4. CONCLUSIÓN

Se puede concluir que prácticamente la totalidad del gasto realizado por el Sector Público Autonómico Valenciano en el ejercicio de 2014 está sujeto a algún tipo de auditoría de cumplimiento o legalidad, a una auditoría de regularidad, fiscalización del gasto o auditoría de cuentas anuales.

La Cuenta de la Administración de la Generalitat de 2014 es auditada por la Sindicatura de Comptes, emitiendo una opinión con salvedades.

Respecto del resto de las entidades integrantes del Sector Público Administrativo, Empresarial y Fundacional Valenciano hemos de señalar que han sido auditados por empresas privadas de auditoría 39 de los 46 entes. Dichas auditorías forman parte del Plan de auditorías de la Intervención General de la Generalitat. También han objeto de auditoría por la Sindicatura de Comptes 13 de esos entes.

Sólo 1 de los 5 consorcios ha sido fiscalizado por la Sindicatura de Comptes, analizando la legalidad de la contratación y efectuando un control formal de sus cuentas anuales.

Las cuentas anuales de 2014 de las entidades del sector público de la Comunidad sujetas al régimen de contabilidad pública (obligación de rendir cuentas) han sido sometidas a auditoría prácticamente en su totalidad. Se efectúa una auditoría de regularidad, auditoría de financiera y de cumplimiento de la legalidad, bien por la institución de control externo (la Sindicatura de Comptes) o por la Intervención General, a través de su Plan de auditorías, contratando empresas privadas de auditoría.

A continuación, se detallan los porcentajes auditados por la Sindicatura de Comptes y por la Intervención General de la Generalitat con relación al presupuesto inicial 2014 y al número de entidades integrantes de la Cuenta General de la Generalitat (Tabla II.12.5).

Tabla II.12.5. Auditorías de las Cuentas Individuales integrantes de la Cuenta General de la Generalitat

	% presupuesto	Nº entidades
% auditado por Sindicatura de Comptes	97,21%	42,55%
% auditado por E. privadas (Plan auditorías de la Intervención General)	8,51%	82,98%

Con respecto al resto de entidades del Sector Público hemos de señalar que:

- El 100% de las universidades públicas (5) han sido auditadas por empresas privadas por cuenta de la Intervención General.
- Respecto de las instituciones de autogobierno, únicamente las cuentas de la Sindicatura de Comptes se someten a auditoría, realizándose la misma por una empresa privada.

A la luz de los resultados obtenidos, puede concluirse que la práctica totalidad del gasto de la Comunidad Autónoma Valenciana se encuentra sometida a trabajos de auditorías de cumplimiento o legalidad.

Las auditorías de regularidad en las que el auditor expresa su opinión con respecto a la imagen fiel se llevan a cabo e incluyen la Cuenta General de la Generalitat, algunos organismos autónomos, las sociedades mercantiles, los entes de derecho público, las fundaciones, las universidades públicas valencianas y la Sindicatura de Comptes. Estas auditorías se llevan a cabo, en algunos casos, mediante la participación de empresas privadas. Dado que el volumen de actividad por ellas auditado asciende a 783,76 millones de euros sobre un total de 20.340,97 millones de euros, **puede concluirse que un 3,85% del total de actividad auditado de la Comunidad Autónoma de Valencia es llevado a cabo por firmas privadas de auditoría.**

Si analizamos el número de auditorías de las cuentas anuales de 2014 realizadas a entidades del sector público valenciano podemos concluir que, al auditarse 48 de las 59 entidades públicas valencianas, el nivel de auditoría se cifraría en el 81,4%. El porcentaje aumenta, sin embargo, si analizamos el volumen gasto anual de 2014 o las obligaciones reconocidas/actividad en ese ejercicio. El porcentaje auditado se cifra entonces en el 98,4% del total (Tabla II.12.6.).

Tabla II.12.6. Porcentaje de Entidades y de Gasto sometidos a Auditoría de la Comunidad Autónoma de Valencia

	Nivel de auditoría financiera o de imagen fiel	Nivel de auditoría de cumplimiento o legalidad
% Entidades que realizan esta tipología de auditoría	81,4%	81,4%
% Gasto auditado	98,4%	98,4%

El informe de fiscalización de la Cuenta General, ejercicio 2014, de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña proporciona información sobre el control llevado a cabo por la Intervención General respecto de las entidades instrumentales. A continuación, proporcionamos información de dicho control de forma resumida, por tipo de ente. De las dos entidades autónomas de carácter comercial o financiero, ninguna de ellas ha estado sujeta a control financiero, y una de ellas a auditoría de cuentas anuales llevada a cabo por una firma privada, con opinión favorable.

De las 43 entidades de derecho público sujetas al derecho privado, se informa de 33 ellas en el informe de fiscalización de la Cuenta General de la Sindicatura, indicando que 10 de ellas han estado sujetas a control financiero por parte de la Intervención General y 28 de ellas a auditoría de cuentas anuales llevada a cabo por firmas privadas, 15 con opinión favorable y 13 con opinión con salvedades.

De las 30 sociedades y otras entidades de carácter mercantil, 18 han rendido cuentas a la Sindicatura, más la sociedad Corporación Catalana de Mitjans Audiovisuals, SA que no ha sido incluida en los presupuestos de 2014. Ninguna de ellas ha estado sujeta a control financiero por parte de la Intervención General y 28 de ellas han sido sometidas a auditoría de cuentas anuales llevada a cabo por firmas privadas, 15 con opinión favorable y 13 con opinión con salvedades.

De los 50 consorcios, se informa de 25 de ellos en el Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Sindicatura. Tres de ellos han estado sujetos a control financiero por parte de la Intervención General. Asimismo, en dicho Informe se indica que 19 consorcios han rendido informe auditoría de cuentas anuales llevada a cabo por firmas privadas, 11 con opinión favorable y 4 con opinión con salvedades. Consultando las cuentas anuales de los consorcios que se acompañan en la Cuenta General encontramos las cuentas anuales de 12 consorcios que no han sido incluidos en el Informe de fiscalización de la Cuenta General de la Sindicatura. De ellos 8 han sido auditados por firmas privadas todos con informe favorable.

De las 35 fundaciones, 16 han rendido cuentas a la Sindicatura, de éstas 2 no han presentado informe de auditoría de cuentas anuales, pero no estaban obligadas a ello. De los 14 informes de auditoría de cuentas anuales emitidos por firmas privadas, 11 presentaban opinión favorable, los 3 restantes presentaban una opinión con salvedades. A la luz de los resultados obtenidos, puede concluirse que un 97,56% del gasto de la Comunidad Autónoma de Cataluña se encuentra sometida a trabajos de auditoría de cumplimiento, legalidad o regularidad.

La Sindicatura de Cuentas de Cataluña lleva a cabo una auditoría de imagen fiel, como se pone de manifiesto en el informe de fiscalización de la Cuenta General, ejercicio 2014. El alcance de dicha opinión sobre imagen fiel de la Cuenta General, hay que entender, no obstante, sobre el sector público administrativo (Cuenta de la Administración General, cuenta de las entidades autónomas de carácter administrativo y cuenta del Servicio Catalán de Salud, del Instituto Catalán de la salud y del Instituto catalán de asistencia y servicios sociales.

Respecto de las cuentas de las entidades autónomas de carácter comercial, industrial o financiero, de las entidades de derecho público, de las sociedades mercantiles, de los consorcios y de las fundaciones, dichas cuentas son unidas a la Cuenta General por la Sindicatura de Cuentas en virtud del artículo 80 del Decreto legislativo 3/2002. La Sindicatura realiza una comprobación formal de las cuentas rendidas y como, en el propio informe se pone de manifiesto, no debe entenderse como un trabajo de fiscalización.

Además, la Sindicatura ha emitido tres informes sobre entidades individuales respecto del ejercicio 2014, de éstos tres los dos correspondientes a las Universidades (Universidad de Barcelona y Universidad Autónoma de Barcelona) corresponden a auditoría de imagen fiel.

Por otra parte, se han llevado a cabo auditorías de cuentas anuales (auditorías de regularidad en las que el auditor expresa su opinión sobre si las cuentas anuales reflejan la imagen fiel) mediante la contratación de empresas privadas por la Intervención General (entidades de carácter comercial o financiero, entidades de derecho público sometidas a ordenamiento jurídico privado, sociedades y otras entidades de carácter mercantil, consorcios y fundaciones).

Dado que el volumen de actividad auditado en este caso asciende a 10.252,41 millones de euros sobre un total de 56.110,56 millones de euros, **puede concluirse que un 18,27% del total de actividad de la Comunidad Autónoma de Cataluña es llevado a cabo por firmas privadas de auditoría.**

A modo de resumen, se incluye el siguiente cuadro en el que se detallan los porcentajes auditados por tipología de auditoría, tanto sobre número de entidades como sobre gasto/actividad (Tabla II.10.3).

Tabla II.10.3. Porcentaje de Entidades y de Gasto sometidos a Auditoría de Cataluña

	Nivel de auditoría financiera o de imagen fiel	Nivel de auditoría de cumplimento o legalidad
% Entidades que realizan esta tipología de auditoría	64,06%	14,06%
% Gasto/actividad auditado	98,09%	84,02%

Implantación de la Auditoría de Cuentas en el Sector Público Autonómico Español

Autor: José Manuel Vela BARGUES

Este capítulo, que se publica completo, figura en el estudio general antes del dedicado a cada Comunidad Autónoma. En este extracto se ha invertido el orden por motivo de interés.

1.1. CONSIDERACIONES PREVIAS Y METODOLOGÍA

El presente trabajo ha desarrollado un estudio sobre el nivel de auditoría y fiscalización implementado en las diferentes Comunidades Autónomas españolas y las ciudades de Ceuta y Melilla, tomando como referencia el ejercicio 2014.

Este estudio, con una clara finalidad comparativa, se ha basado en tres fuentes principales de información:

- a) Los presupuestos aprobados por cada Comunidad Autónoma.
- b) Los informes de auditoría y fiscalización aprobados tanto por cada órgano de control externo (OCEX) en cada Comunidad Autónoma como por el Tribunal de Cuentas con respecto a aquellas que carecen de éste.
- c) La información contenida en la Cuenta General de cada una de las diferentes Comunidades.

La información analizada ha evidenciado el importante grado de heterogeneidad existente no sólo en la dimensión de las diferentes Comunidades Autónomas (tanto por presupuesto como población, déficit o PIB regional), sino también en la forma como las mismas estructuran su Administración, su información económico-financiera publicada o el alcance de sus propios informes de fiscalización y auditoría. Para llevar a cabo nuestro trabajo, hemos centrado nuestro análisis de cada Comunidad Autónoma en diez puntos fundamentales:

1. La existencia o no de un órgano de control externo.
2. La normativa contable que cada Comunidad Autónoma aplica.
3. El ámbito de actuación de cada órgano de control externo (tipo de entidades auditadas en la Administración Autonómica).
4. La rendición de la Cuenta General.
5. Los plazos de aprobación de los informes de fiscalización de los diferentes OCEX.
6. El alcance de los trabajos de Auditoría en la Administración General de cada Comunidad Autónoma (Consejerías y organismos autónomos administrativos).
7. El alcance de los trabajos de Auditoría llevados a cabo en el resto del sector público autonómico (empresas públicas y otros entes).

8.La realización de trabajos adicionales de auditoría según los programas de actuación de los órganos de control externo o las respectivas Intervenciones Generales de cada Comunidad Autónoma.

9.La realización de trabajos de auditoría por parte de los OCEX en el ámbito de la Administración Local de cada Comunidad y su alcance.

10.El volumen de actividad auditado y el grado de participación de empresas privadas en los trabajos de auditoría llevados a cabo en cada Comunidad Autónoma.

Una vez analizados estos aspectos, se ha intentado clasificar el grado de planificación y alcance de la auditoría en función de determinados indicadores que posteriormente se detallan, efectuando, en base a una metodología cualitativa y cuantitativa desarrollada por los autores de este trabajo , un ranking de las 17 Comunidades Autónomas, agrupando las mismas en tres categorías de implantación de la auditoría en función del entorno en el que los trabajos se llevan a cabo (satisfactorio, aceptable o en desarrollo.).

Desde un punto de vista metodológico, hemos elaborado en primer lugar, un capítulo específico para cada una de las Comunidades y ciudades autónomas. Como ya se ha señalado, el grado de heterogeneidad encontrado ha sido muy elevado, debido a la diversidad de fuentes consultadas. Para la lectura y análisis de nuestro trabajo, es necesario partir de tres premisas fundamentales.

La primera de ellas se relaciona con el marco legislativo existente en cada Comunidad. Debe tenerse en cuenta que hemos analizado diecisiete leyes de Hacienda Pública diferentes que regulan la forma y contenido de diecisiete Cuentas Generales con un contenido, formato y forma de agrupar las entidades muy dispares. Como puede apreciarse a partir de una atenta lectura de cada uno de los capítulos, hay Cuentas Generales que incluyen empresas públicas y otros entes de naturaleza empresarial, otras no. Por otra parte, algunas cuentas incluyen universidades o entidades participadas minoritarias, mientras que otras no. Lo mismo ocurre en el caso de los consorcios, y otros entes públicos. La heterogeneidad existente nos ha llevado a intentar diseñar un contenido lo más uniforme posible para el conjunto de capítulos que será expuesto posteriormente.

La segunda se relaciona con el contenido de los propios informes de auditoría. Debe tenerse en cuenta que los informes de auditoría en el sector público son llevados a cabo a nivel externo por el Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo existentes a nivel autonómico (doce en total). Se trata, en definitiva, de trece órganos de control externo que cuentan con normativa y medios distintos, planes de actuación muy diversos y, en consecuencia, formas de trabajar diferentes. Los informes de auditoría que hemos analizado presentan estructuras distintas, diferente alcance y emisiones de opinión singulares. A nivel interno, los informes que se realizan son desarrollados por las diecisiete Intervenciones Generales, reguladas de distinta forma, e igualmente

con medios diferentes, que emiten informes que también son muy dispares, recurriendo, especialmente en el ámbito del control financiero, a la participación de firmas privadas de auditoría para completar sus trabajos. Teniendo en cuenta esta amplia diversidad, hemos intentado armonizar también, siempre que ello ha sido posible, el contenido de los capítulos correspondientes a cada Comunidad.

La tercera se relaciona con el grado de disponibilidad de información. Hay que tener en cuenta que los diferentes contenidos y estructura de nuestras dos principales fuentes de información (Cuentas Generales e informes de auditoría) hacen que, en ocasiones, la obtención de información sea difícil, bien por su dispersión y en ciertos casos, por su no disponibilidad de forma homogénea. Normalmente, en aquellas Comunidades con una complejidad organizativa importante y mayor tamaño relativo de su Administración hemos encontrado mayores dificultades. En los casos en los que no ha sido posible disponer de información razonablemente comparable o relevante, se ha hecho constar en los correspondientes capítulos.

Ante la heterogeneidad existente, y con un afán claramente armonizador, hemos llevado a cabo dos iniciativas que creemos oportuno resaltar:

- a) El desarrollo de cada uno de los capítulos por Comunidad Autónoma con una estructura lo más homogénea posible.
- b) El desarrollo de un capítulo comparativo para evidenciar las diferencias existentes entre Comunidades.

Con respecto a la primera iniciativa, debe tenerse en cuenta que se ha incluido en cada capítulo dos cuadros fundamentales para facilitar el análisis comparativo entre Comunidades.

El primero de ellos, al principio de cada capítulo, se dedica a la determinación del número de entidades del sector público de cada Comunidad. Para elaborar dicho cuadro, se ha partido de la información contenida en su Cuenta General para la gran mayoría de Comunidades. Sin embargo, en el caso de aquellas Comunidades cuya Cuenta General presenta las particularidades que se señalan en el capítulo correspondiente (Murcia y Extremadura), la delimitación de entidades se ha hecho reproduciendo la llevada a cabo por el Tribunal de Cuentas en su informe. En el caso de la Comunidad de Madrid, teniendo en cuenta también las peculiaridades que se recogen en el análisis realizado, la fuente utilizada ha sido su propia Ley de Presupuestos. Por último, en el caso del País Vasco, teniendo en cuenta la disponibilidad de información, se ha tomado como fuente su propia legislación.

El segundo cuadro, en la última parte de cada capítulo, se ha dedicado a los resultados obtenidos al analizar las dos tipologías de auditoría en cada Comunidad, es decir, legalidad (cumplimiento) y financiera de cuentas anuales (imagen fiel). La relación de entidades que se recogen en dicho cuadro se ha obtenido de la Cuenta General de cada Comunidad, respetando el orden en que las mismas aparecen en dicha cuenta, completando el mismo con

las Universidades (Andalucía) y otras entidades no incluidas en algunos como empresas públicas y otros entes (casos de Murcia y Asturias) cuando la información ha estado disponible en cada Comunidad, tanto a nivel de su órgano de control externo. En el caso de la Comunidad de Madrid, dada su diversidad organizativa, el cuadro no se ha podido completar en su integridad. La diversidad existente implica que estos cuadros no puedan presentar una estructura uniforme.

Con respecto a este segundo cuadro, el número de entes que se recogen puede no coincidir con el que se refleja en el primero. Ello ocurre en el caso de Comunidades que no incluyen, tal como se recoge en su correspondiente capítulo cuentas no rendidas. También ocurre en el caso de otras que incluyen entes participados minoritariamente en su Cuenta General (caso por ejemplo de Extremadura). Jurídicamente, estos entes no forman parte de su sector público, pero su gasto sí es auditado por el órgano público de control correspondiente. En algunos casos, para la comprobación del número de entes a incluir en dicho cuadro y de acuerdo con la disponibilidad de información, se ha recurrido entre otras fuentes al Inventario de Entes Públicos del Ministerio de Hacienda y Administración Pública, en concreto en el caso de las Comunidades de Cantabria, Castilla León y Galicia.

En relación con este mismo cuadro, en la Comunidad de Islas Baleares, se ha optado finalmente por no incluir en el mismo las entidades participadas minoritariamente teniendo en cuenta la configuración de su Cuenta General. En esta Comunidad, estas entidades se clasifican en vinculadas (participadas entre el 20% y el 50%) y relacionadas (menos del 20%). Aunque en el capítulo correspondiente se hace referencia a su auditoría, en algunos casos la misma no es legal o estatutariamente obligatoria y no se lleva a cabo, y en otros los trabajos son llevadas a cabo por órganos de control interno pertenecientes a otros niveles de Administración (estatal o local) y en consecuencia fuera del ámbito de la Comunidad.

Por último, al final de cada capítulo se incluye un cuadro resumen que permite diferenciar los porcentajes de gasto auditado para cada modalidad de auditoría. La determinación del porcentaje del número de entidades auditadas no ha ofrecido problemas. Sin embargo, la determinación del porcentaje gasto/actividad auditados, al igual que en el Estado, no ha sido posible determinarlo en algunos casos, como posteriormente se verá, debido fundamentalmente a la falta de rendición de cuentas, la presentación de la información de forma no homogénea o simplemente, la no disponibilidad de información.

Debemos aclarar también que, en cada uno de los capítulos, se ha reflejado literalmente, tal como se recoge los informes de forma exhaustiva, la normativa legal tanto estatal como autonómica que el órgano fiscalizador ha seguido para desarrollar su trabajo. En el caso de las Comunidades, Navarra, Valenciana y Cataluña, esta enumeración exhaustiva de normas por el correspondiente informe no se ha llevado a cabo de la misma forma en su introducción y por esta razón no se incluye. Dado el diferente alcance de los informes, la relación de normativa puede no ser coincidente entre Comunidades.

Con respecto a la segunda iniciativa, la inclusión de un capítulo comparativo nos ha permitido presentar de la forma más homogénea posible las diferencias entre Comunidades y Ciudades Autónomas. En dicho capítulo, se ha intentado clasificar el grado de planificación y alcance de la auditoría en función de determinados indicadores que posteriormente se detallan, efectuando, a título meramente orientativo, un ranking de las 17 Comunidades Autónomas, agrupando las mismas en tres categorías de implantación de la auditoría en función del entorno en el que los trabajos se llevan a cabo. En este sentido, se han definido, tres categorías fundamentales de nivel de planificación y alcance: satisfactorio, aceptable o en desarrollo. Por último, se ha procedido a presentar una comparación de los porcentajes de auditoría alcanzados en cada una de las Comunidades, considerando especialmente el número de entidades auditadas.

1.2. ANÁLISIS COMPARATIVO DEL NIVEL DE AUDITORÍA Y FISCALIZACIÓN IMPLEMENTADO EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS ESPAÑOLAS

1.2.1. La Actuación de los Órganos de Control Externo Autonómicos y el Tribunal de Cuentas

De las 17 Comunidades Autónomas españolas, todas ellas excepto cinco disponen de un Órgano de Control Externo. Las cinco Comunidades Autónomas en las que la fiscalización es realizada por el Tribunal de Cuentas son: Cantabria, Castilla-La Mancha, Extremadura, Murcia y La Rioja, además de las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla. De las Comunidades que cuentan con un Órgano de Control Externo, las primeras en constituirlo fueron Cataluña y Navarra, en 1984, la Comunidad Valenciana y Galicia, en 1985 y el País Vasco y Andalucía, en 1988. Los Órganos de Control Externo creados más recientemente han sido los de Baleares, en 2004 y Aragón, en 2009.

1.2.2. La normativa contable aplicable en cada Comunidad Autónoma.

Desde que en 1977 la Ley General Presupuestaria designara a la Intervención General de la Administración de Estado como organismo responsable de desarrollar el proceso de normalización contable en la Administración Pública española⁹, tres planes generales de contabilidad pública han visto la luz, concretamente en 1981, 1994 y 2010. A partir de 1994 prácticamente todas las CC.AA. adaptaron sus respectivos planes de cuentas (ver Tabla 2.5) al plan general de contabilidad pública en vigor desde dicho año.

Es necesario señalar que, desde que en 2010 se aprobó un nuevo Plan General de Contabilidad Pública (adaptado al Plan General de Contabilidad de 2007 de la empresa española), tan sólo dos Comunidades Autónomas han aprobado hasta 2014, según se recoge en sus informes de fiscalización, adaptaciones de su propio plan: País Vasco y La Rioja. Andalucía lo ha hecho con posterioridad. Ello provoca que la información recogida en las Cuentas

⁹ Puede verse al respecto Vela Bargues, J.M. "El concepto de imagen fiel en el nuevo marco normativo de la Contabilidad Pública española". Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Madrid, 1994.

Generales de las diferentes Comunidades Autónomas no sea en algunos casos comparable, a pesar de que el propio Tribunal de Cuentas viene recomendando que dicha adaptación se lleve a cabo en sus informes. Por otra parte, es necesario señalar que los diferentes planes generales de contabilidad en cada Comunidad Autónoma son de aplicación para su Administración General, dado que los respectivos sectores públicos autonómicos empresariales y fundacionales aplican respectivamente los planes de contabilidad para la empresa y para entidades sin ánimo de lucro.








1.2.3. El Ámbito de Actuación de cada Órgano de Control Externo (Tipo de Entidades Auditadas en la Administración Autonómica)

A nivel de cada Administración Autonómica, los órganos de control externo elaboran un informe sobre la Administración General y en su caso sobre el Fondo de Compensación Interterritorial (FCI) en el caso de aquellas Comunidades beneficiarias del mismo de acuerdo con el actual sistema de financiación de las CC.AA. Pero lo cierto es que la heterogeneidad del sector público autonómico español, donde coexisten además de la Administración General y sus organismos autónomos, empresas públicas, fundaciones, entes de derecho público, agencias, consorcios, y otros entes, determina que los trabajos de auditoría se extiendan a los mismos, bien por parte de los OCEX o bien por parte de los controles financieros a posteriori que llevan a cabo las respectivas Intervenciones Generales de cada Comunidad (ver Tabla II.1.4).

1.2.4. Rendición de la Cuenta General.

Si la normativa contable aplicable en las diferentes Comunidades Autónomas española no es uniforme de acuerdo con las fechas de su aprobación, lo mismo ocurre con los plazos de rendición de sus de sus Cuentas Generales, y lo cierto es que en algunos casos no llegan a cumplirse satisfactoriamente (ver Tabla II.1.5. y capítulos específicos de cada Comunidad). En el ejercicio 2014, la Comunidad de Aragón no rindió su Cuenta General en plazo, mientras que otras seis lo hicieron con incidencias (Murcia, Galicia, Extremadura, Madrid, Cataluña y Castilla León). Ello, puede igualmente afectar a la comparabilidad de la información contable en algunos casos puntuales.

Tabla II.1.4. El Sector Público Autonómico Español según los Informes de los OCEX, Tribunal de Cuentas y Cuentas Generales de las CC.AA. (I)

	ADMON. GENERAL	OO. AA	ENTIDADES DERECHO PÚBLICO	SOCIEDADES Y ENTES EMPRES.	FUNDACIONES	CONSORCIOS	OTRAS ENTIDADES	UNIVERSIDADES
 ANDALUCÍA	11 Consejerías y 10 secciones adicionales	12 agencias administrativas	-	36 participadas 100% 13 participación supe 50%	18	17	15 Fondos carentes de personalidad jurídica 3 agencias Reg. Esp.	10 ¹⁰
 ARAGÓN	9 Consejerías y 6 secciones adicionales	5	11	25	13	7	Institución Ferial de Calamocha	1 ¹¹
 ASTURIAS ¹²	8 consejerías y 10 secciones adicionales	10	No se integran en la Cuenta General	No se integran en la Cuenta General	No se integran en la Cuenta General	-	-	No se integran en la Cuenta General
 ISLAS BALEARES	9 consejerías y 14 secciones adicionales	1	13 + una agencia	2 dependientes 2 vinculadas 5 relacionadas + Soc. Agrarias. Transformación	11 dependientes 7 vinculadas 8 relacionadas	18 dependientes 14 vinculados 4 relacionados	-	1
 ISLAS CANARIAS	9 consejerías y 4 secciones adicionales	10	3	21	6	-	3 fondos carentes de personalidad jurídica	2
 CANTABRIA ¹³	8 consejerías y 6 secciones adicionales	8 + un Ente Público Administrativo	-	12 participadas 100% 7 participación supe 50%	11	No se integran en la Cuenta General	1 ente público empresarial	No se integran en la Cuenta General
 CASTILLA-LA MANCHA ¹⁴	7 consejerías y 9 secciones adicionales	5	1	No se integran en la Cuenta General	No se integran en la Cuenta General	No se integran en la Cuenta General	-	No se integran en la Cuenta General

¹⁰ Las Universidades andaluzas no se incluyen en la Cuenta General.








¹¹ La Universidad de Zaragoza no se incluye en la Cuenta General.

¹² La tabla recoge aquellas entidades que se integran en la Cuenta General, además de estas, el sector público del Principado de Asturias incluye 7 entes públicos, 2 entidades públicas empresariales, 26 empresas públicas (de las que 4 son participadas al 100% por el Principado, 9 tienen una participación indirecta entre 50 y el 100% del capital y, 13 son participadas de manera minoritaria), 11 fundaciones, 8 consorcios y la Universidad de Oviedo.

¹³ Además de las entidades que integran la Cuenta General, incluidas en la tabla, el sector público cántabro está integrado por 4 consorcios, 2 sociedades mercantiles con una participación minoritaria de la Comunidad (inferior al 50% del capital social) y la Universidad de Cantabria, de la que el Tribunal de Cuentas realiza informe de fiscalización para el ejercicio 2014.

¹⁴ Dentro del sector público autonómico castellano-manchego se incluyen también 13 empresas públicas y entes que rinden sus cuentas según contabilidad privada (de las sociedades mercantiles, 7 son participadas al 100%, 1 con participación superior al 50% y 2 con participación minoritaria de la Comunidad), 14 fundaciones, 2 consorcios, y la Universidad de Castilla La Mancha.

Tabla II.1.4. El Sector Público Autonómico Español según los Informes de los OCEX, Tribunal de Cuentas y Cuentas Generales de las CC.AA. (II)

	ADMON. GENERAL	OO. AA	ENTIDADES DERECHO PÚBLICO	SOCIEDADES Y ENTES EMPRES.	FUNDACIONES	CONSORCIOS	OTRAS ENTIDADES	UNIVERSIDADES
 CASTILLA Y LEÓN	9 consejerías y 8 secciones adicionales	3	-	6 ¹⁵	14 ¹⁶	2	4 ente público de derecho privado ¹⁷	4
 CATALUÑA	12 departamentos y 10 secciones adicionales	19	43	31	35	50	2 E.A. Diari Oficial i de Publicacions (EADOP) E.A. Jocs I Apostes	8
 CEUTA ¹⁸	10 consejerías	6	-	10	No se integran en la Cuenta General	No se integran en la Cuenta General	-	-
 COMUNIDAD VALENCIANA	8 consejerías y 6 secciones adicionales	6	12	11	12	5	-	5
 EXTREMADURA	8 consejerías y 2 secciones adicionales	6	6	17	11	5	-	1
 GALICIA ¹⁹	9 consejerías y siete secciones adicionales	11	-	14	17	8	2 Entidades empresariales	3
 MADRID ²⁰⁽¹⁾	8 consejerías y 5 secciones adicionales	11 (7 administrativos y 4 mercantiles)	13 (art 5.1.b Ley9/1990) 4 (art 6 Ley9/1990)	47 (art 5.1.a Ley9/1990)	32	16	Entidades dependientes de universidades públicas: 5 sociedades, 19 fundaciones y 2 consorcios	6

¹⁵ En la Cuenta General de las empresas públicas de la Comunidad no se han integrado las cuentas de la sociedad Escuelas de Lengua Española de la Universidad de Salamanca S.L., por tanto, en la Cuenta General hay incluidas 5.

¹⁶ En la Cuenta General de las fundaciones públicas de la Comunidad no se han integrado las cuentas de la Fundación Investigación Sanitaria en León, estando integradas 13 fundaciones.

¹⁷ Las cuentas del Consejo de la Juventud de Castilla y León (ente público de derecho privado) se han integrado incorrectamente en la Cuenta General de las empresas públicas de la Comunidad.

¹⁸ Además de las entidades consignadas en la tabla, integrantes de la Cuenta General, el sector público ceutí incluye también 2 fundaciones y un consorcio.

¹⁹ Además de las entidades consideradas en la tabla, el sector público gallego está integrado por otras entidades dependientes que no se integran en la Cuenta General: 1 organismo autónomo, 2 agencias públicas, 1 entidad pública empresarial, 12 sociedades mercantiles, 18 fundaciones y 11 consorcios.

²⁰ Teniendo en cuenta que la Comunidad de Madrid incluye en su Cuenta General únicamente la Administración General y sus organismos autónomos, la información se ha obtenido a partir del informe de rendición de cuentas del sector público madrileño que lleva a cabo la Cámara de Cuentas.

Tabla II.1.4. El Sector Público Autonómico Español según los Informes de los OCEX, Tribunal de Cuentas y Cuentas Generales de las CC.AA. (III)

	ADMIN. GENERAL	OO. AA	ENTIDADES DERECHO PÚBLICO	SOCIEDADES Y ENTES EMPRES.	FUNDACIONES	CONSORCIOS	OTRAS ENTIDADES	UNIVERSIDADES
 MELILLA	9 consejerías y 6 secciones adicionales	3	1	3	1	-	-	1
 MURCIA	8 consejerías y 8 secciones adicionales	5	-	19	17	14	-	2
 NAVARRA	8 consejerías y 2 secciones adicionales	9	-	16	7	-	-	1
 PAÍS VASCO	12 consejerías y 9 secciones adicionales	9	9	50	9	1	5	1
 LA RIOJA ²¹	7 consejerías y cinco secciones adicionales	2	1	3	11	1	-	No se integra en la Cuenta General

²¹ En concreto, en el ejercicio 2014 el informe de fiscalización resalta que no se han integrado en la Cuenta General, las cuentas de 2 entes de derecho público: Consorcio para el Servicio de Extinción de Incendios, Salvamento y Protección Civil de La Rioja y el Consejo de la Juventud. Asimismo, el sector autonómico riojano incluye la Universidad de La Rioja.

1.2.5. Plazos de Aprobación de los Informes de Fiscalización de los diferentes OCEX

Las fechas en las que los diferentes OCEX aprueban su informe de la Cuenta General de cada Comunidad son todavía más dispares. Algunos OCEX como Canarias, Navarra, la Comunidad Valenciana y Madrid aprueban sus informes antes de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio auditado, es decir, el 2014. Andalucía, Aragón, Asturias, Baleares, Cataluña, Galicia, Castilla León y País Vasco lo hacen antes de 24 meses, mientras que Murcia, Extremadura, Cantabria, Castilla-La Mancha y La Rioja lo hacen más de dos años después. En el caso de estas cinco Comunidades Autónomas, los trabajos de fiscalización son llevados a cabo por el Tribunal de Cuentas. Ello puede afectar a la oportunidad de los informes de fiscalización y en consecuencia la posterior comparabilidad de los datos contenidos en los mismos.

1.2.6. El alcance de los Trabajos de Auditoría en la Administración General de cada Comunidad Autónoma (Consejerías y Organismos Autónomos Administrativos)

Con respecto a la Auditoría de la Administración General, todas las Comunidades Autónomas llevan a cabo auditorías de legalidad o cumplimiento y un análisis del proceso de rendición de cuentas. Sin embargo, la realización de auditorías de regularidad en la que se expresa una opinión con referencia a la imagen fiel no se encuentra generalizada todavía, dado que, con referencia al ejercicio de 2014, sólo las Comunidades de Aragón, Asturias, Baleares, Cataluña, Comunidad Valenciana, Galicia y Navarra la han llevado a cabo.

Los informes en el resto de Comunidades Autónomas son de legalidad y cumplimiento, con la particularidad de los informes emitidos por los OCEX de Madrid y País Vasco. En el caso de Madrid se expresa una declaración sobre la "fiabilidad y exactitud de la Cuenta General" sin mención expresa a la imagen fiel. En el caso del País Vasco, se emite una opinión sobre el cumplimiento de la legalidad, y otra sobre la expresión de la actividad la Administración General. En el ejercicio 2014 no cabe por lo tanto considerar dicha opinión como la de un informe de regularidad en los términos que hemos considerado en este trabajo. Por el contrario, no ocurre así en el informe de 2015 donde la expresión que se recoge es expresamente la siguiente:

"En nuestra opinión y considerando lo expuesto en las Notas 1 a 5 recogidas en la Liquidación del Presupuesto de 2015, las cuentas adjuntas de la Administración General de la CAPV expresan en todos los aspectos significativos la actividad económica del ejercicio 2015, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera a 31 de diciembre de 2015, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes al ejercicio anual terminado en dicha fecha, de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulta de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo".

1.2.7. El Alcance de los Trabajos de Auditoría llevados a cabo en el resto del Sector Público Autonómico (Empresas Públicas y Otros Entes)

Salvo en el caso de las dos ciudades autónomas, todas las Comunidades Autónomas llevan a cabo trabajos de auditoría en el resto de su sector público, abarcando tanto empresas públicas (obligadas a auditarse al igual que las privadas en función de los parámetros establecidos de cifra de negocios, activo y nº de trabajadores), como fundaciones, consorcios y otros entes. En la mayoría de los casos, este tipo de trabajos suelen llevarse a cabo con la colaboración de firmas privadas de auditoría, en el marco de los programas de fiscalización de control financiero que desarrollan las respectivas Intervenciones Generales, aunque los OCEX de algunas Comunidades también auditan a estas entidades en función de sus propios programas de actuación (ver trabajos individuales de cada Comunidad Autónoma).

En el caso de algunas Comunidades Autónomas como el País Vasco, se llevan a cabo informes por separado de la Administración General, Organismos Autónomos, Empresas Públicas u otros entes como las fundaciones. Debemos señalar que no se ha podido tener acceso al informe de los Organismos Autónomos del ejercicio 2014, aunque sí estaban accesibles en la página Web del Tribunal de Cuentas del País Vasco los relativos a los ejercicios de 2013 y 2015.

1.2.8. La Realización de Trabajos Adicionales de Auditoría según los Programas de Actuación de los Órganos de Control Externo o las respectivas Intervenciones Generales de cada Comunidad Autónoma

Las diferentes Comunidades Autónomas llevan a cabo trabajos adicionales de Auditoría de regularidad con respecto a sus programas de actuación aprobados por sus órganos de control externo o interno. Este es el caso, por ejemplo, de los informes de auditoría de las Universidades públicas, que en algunos casos se presentan por separado y en otros integrados en el propio informe de la Cuenta General (ver trabajos individuales de cada Comunidad Autónoma). También se llevan a cabo controles sobre fondos europeos, fundaciones o áreas específicas de instituciones diversas, así como auditorías operativas sobre determinados programas o entes. Igualmente, como ya se indicó anteriormente, las Comunidades Autónomas beneficiarias del Fondo de Compensación Interterritorial también cuenta con controles plasmados en sus respectivos informes, bien por separado, o formando parte del de la Cuenta General.

1.2.9. La Realización de Trabajos de Auditoría por parte de los OCEX en el Ámbito de la Administración Local de cada Comunidad y su Alcance

A diferencia de lo señalado en los dos puntos anteriores, la realización de trabajos de auditoría de regularidad en el ámbito de la Administración Local, con mención expresa sobre la imagen fiel, no son una práctica generalizada. En este apartado, destaca la intensa actividad llevada a cabo por los dos órganos de control externo de las

Comunidades Forales de Navarra y País Vasco, así como por Aragón y la Comunidad Autónoma de Islas Baleares con respecto a sus Consells Insulares.

Otras Comunidades como Andalucía, Asturias, Canarias, Cataluña, Comunidad Valenciana, Murcia cuentan con controles parciales que afectan a algunos de sus Ayuntamientos, mientras en el caso de Cantabria, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Extremadura, Galicia y Madrid, la actividad de control es prácticamente nula.

Debe señalarse que la gran mayoría de órganos de control externo presentan informes de fiscalización de corporaciones locales, aunque en realidad no se trata de trabajos de auditoría, sino más bien de control de la rendición de cuentas y definición de algunos indicadores a partir de la información contenida en sus cuentas anuales.

1.2.10. El volumen de Actividad Auditado y el Grado de Participación de Empresas Privadas en los Trabajos de Auditoría llevados a cabo en cada Comunidad Autónoma

El último aspecto que se ha analizado es el volumen de actividad auditado que, en el ámbito de las auditorías de legalidad, alcanza prácticamente el 100% en la totalidad de Comunidades Autónomas.

También se ha intentado determinar el volumen de actividad auditado por firmas privadas de auditoría, que firman trabajos en el ámbito del sector público empresarial, fundacional o consorcios u otros entes. Aquellas Comunidades Autónomas que cuentan con un mayor número de organismos (ver Tabla II.1.4.) suelen presentar un volumen mayor de trabajos llevados a cabo por firmas privadas, aunque ello depende también de los medios con los que cuentan las respectivas Intervenciones Generales, que son los entes que contratan estos trabajos. Lo que resulta evidente es la clara correlación existente entre los porcentajes elevados de participación de firmas privadas y el número de trabajos que se llevan a cabo.

Para la obtención del porcentaje de participación de firmas privadas y determinación del volumen de actividad, se ha tomado el importe de obligaciones reconocidas con respecto a la Administración General, sus Organismos Autónomos, Consorcios y Universidades, la cifra de negocios en empresas públicas y los ingresos de la actividad propia en el caso de las fundaciones. Dado que las firmas privadas no actúan en el caso de la Administración General y teniendo en cuenta el elevado peso cuantitativo de ésta, los porcentajes obtenidos no resultan muy elevados, y normalmente salvo con pocas excepciones, inferiores al 10%.







En la Tabla II.1.5. que se recoge a continuación, se presenta de forma comparativa y resumida los resultados obtenidos en el análisis de los diez puntos anteriores.

Tabla II.1.5. Cuadro Comparativo sobre la Auditoría en el Sector Público Autonómico Español: Normativa, Alcance y Tipología (I)

	Órgano Control Externo (OCEX)	Legislación Básica aplicable en materia de Auditoría de Auditoría Sector Público	Ámbito Básico Actuación del OCEX	Normativa contable aplicable A.G.	Rendición de la Cuenta General en plazo	Fecha de aprobación Informe Cuenta General por OCEX	Auditoría Administración General	Control Financiero/Auditoría de regularidad de empresas públicas y otros entes	Otros trabajos de auditoría según Programa anual de actuación.	Auditorías del OCEX sobre entidades locales LEGALIDAD/REGULARIDAD	Auditoría FCI	% de Gasto Auditado (Auditoría de Legalidad)	% de Gasto Auditado (Auditoría de Clás. Anuales/Regularidad con participación empresas privadas. Opinión IMAGEN FIEL CCAA)
ANDALUCÍA	Cámara de Cuentas Andalucía	1988 Ley Cámara de Cuentas de Andalucía	Cuenta General FCI	2015 PGCP Andalucía Adaptado al PGCP 2010	SI	23 de febrero de 2016	SI LEGALIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO Sólo auditores parciales con alcance limitado	SI 159,35M € LEGALIDAD	100%	11,25%
ARAGÓN	Cámara de Cuentas Aragón	2009 Ley 11/2009 de la Cámara de Cuentas de Aragón	Cuenta General	1984 PGCP DE Aragón NO ADAPTADO AL PGCP 2010	NO	24 de junio de 2016	SI LEGALIDAD SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	SI LEGALIDAD Y REGULARIDAD	NO	95%	4,96%
ASTURIAS	Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias	2003 Ley 9/2003 de la Sindicatura de Cuentas de Asturias	Cuenta General FCI	2004 PGCP Asturias NO ADAPTADO AL PGCP 2010	SI	3 de febrero de 2016	SI LEGALIDAD SI REGULARIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO Sólo auditores parciales con alcance limitado	SI 13,06M € LEGALIDAD NO	100%	Si existe participación de empresas privadas pero no es posible determinar el gasto auditado por esta vía
ISLAS BALEARES	Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares	2004 Ley 4/2004 de la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares	Cuenta General	PGCP 1989 NO ADAPTADO AL PGCP 2010	SI	8 de septiembre de 2016	SI LEGALIDAD SI REGULARIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	REGULARIDAD Si en el Caso de Consejos Insulares No se auditan Ayuntamientos	SI 432,4M € LEGALIDAD	100%	85%
ISLAS CANARIAS	Audiencia de Cuentas de Canarias	Ley 4/1989 de la Audiencia de Cuentas de Canarias	Cuenta General FCI	PGCP 1984 NO ADAPTADO AL PGCP 2010	SI	18 de diciembre de 2015	SI LEGALIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI	NO Sólo auditores parciales con alcance limitado	SI 3,9M € LEGALIDAD	100%	2,9%
CANTABRIA	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General FCI	2000 PGCP Cantabria NO ADAPTADO AL PGCP 2010	SI	23 de enero de 2017	SI LEGALIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	N/A	SI 37,7 M € LEGALIDAD	100%	Si existe participación de empresas privadas pero no es posible determinar el gasto auditado por esta vía
CASTILLA-LA MANCHA	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas (1)	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General FCI	2000 PGCP Cantabria NO ADAPTADO AL PGCP 2010	SI	24 de enero de 2017	SI LEGALIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	N/A	SI 20,88 m € LEGALIDAD	100%	Si existe participación de empresas privadas pero no es posible determinar el gasto auditado por esta vía

(1) En abril de 2014 se suprimió en OCEX existente por Ley de CLM 1/2014.

Tabla II.1.5. Cuadro Comparativo sobre la Auditoría en el Sector Público Autonómico Español:
Normativa, Alcance y Tipología (II)

	Órgano Control Externo (OCEX)	Legislación Básica aplicable en materia de Auditoría Sector Público	Ámbito básico Actuación del OCEX	Normativa contable aplicable A.G.	Rendición de la Cuenta General en plazo	Fecha de aprobación Informe Cuenta General por OCEX	Auditoría Administración General	Control Financiero/Auditoría de regularidad de empresas públicas y otros entes	Otros trabajos de auditoría según Programa anual de actuación.	Auditorías del OCEX sobre entidades locales LEGALIDAD/REGULARIDAD	Auditoría FCI	% de Gasto Auditado (Auditoría de Clas. Anuales/Regularidad con participación empresas privadas. Opinión IMAGEN FIEL CCAA.
	Consejo de Cuentas de Castilla y León	2002 Ley 2/2002 del Consejo de Cuentas de Castilla y León	Cuenta General FCI	1986 PGC de Castilla León NO ADAPTADO AL PGC 2010	SI Con incidencias	24 de noviembre de 2016	SI LEGALIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO	SI 20,88 M € LEGALIDAD	3,23% (2) 4,06%
	Sindicatura de Cuentas de Cataluña	1984 Ley 6/1984 de la Sindicatura de Cuentas de Cataluña (modificaciones posteriores)	Cuenta General	1986 PGC Generalidad de Cataluña NO ADAPTADO AL PGC 2010	SI Con incidencias	16 de noviembre 2016	SI LEGALIDAD SI REGULARIDAD SI IMAGEN FIEL	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO Solo auditorías parciales con alcance limitado	NO	18,27%
	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General FCI	Instrucción de Contabilidad Admón. Local	SI	6 de diciembre de 2016	SI LEGALIDAD	NO	NO	N/A	SI 3,31 M € LEGALIDAD	0%
	Sindicatura de Cuentas de la Comunidad Valenciana	Ley 6/1985 de la Sindicatura de Comptes	Cuenta General FCI	2001 PGC Generalitat Valenciana NO ADAPTADO AL PGC 2010	SI	16 de diciembre de 2015	SI LEGALIDAD SI REGULARIDAD SI IMAGEN FIEL	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO Solo auditorías parciales con alcance limitado	SI 53,67 M €	3,85% (3)
	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General FCI	1989 PGC EXTREMADURA NO ADAPTADO AL PGC 2010	SI Con incidencias	20 de febrero de 2017	SI LEGALIDAD	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO	SI 26,9 M €	3,53%
	Consejo de Cuentas de Galicia	Ley 6/1985 del Consejo de Cuentas de Galicia	Cuenta General FCI	2001 PGC Galicia NO ADAPTADO AL PGC 2010	SI Con incidencias	13 de julio de 2016	SI LEGALIDAD SI REGULARIDAD SI IMAGEN FIEL	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO	SI 44,55 M € LEGALIDAD	3,35%

(2) Sin considerar fundaciones y empresas públicas.
(3) Porcentaje expresado sobre presupuesto total.

Tabla II.1.5. Cuadro Comparativo sobre la Auditoría en el Sector Público Autonómico Español: Normativa, Alcance y Tipología (III)

	Órgano Control Externo (OCEX)	Legislación Básica aplicable en materia de Auditoría Sector Público	Ámbito básico Actuación del OCEX	Normativa contable aplicable A.G.	Rendición de la Cuenta General en plazo	Fecha de aprobación informe Cuenta General por OCEX	Auditoría Admisión General	Control Financiero/Auditoría de regularidad de empresas públicas y otros entes	Otros trabajos de auditoría según Programa anual de actuación.	Auditorías del OCEX sobre entidades locales LEGALIDAD/REGULARIDAD	Auditoría FCI	% de Gasto Auditado (Auditoría de Legalidad)	% de Gasto Auditado (Auditoría de Clases Anuales/regularidad con participación empresas privadas. Opinión IMAGEN FIEL CCAA.
	Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid	Ley 11/1989 de la Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid	Cuenta General (incluye entes, empresas públicas, consorcios y fundaciones)	1986 PGGP Comunidad de Madrid. NO ADAPTADO AL PGGP 2010	SI Con incidencias	28 de diciembre de 2015	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO (4)	NO	100% (5) Entidades Incluidas en Cta. General.	No disponible (5)
	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General FCI	Instrucción de Contabilidad Admon. Local	SI	7 de diciembre de 2016	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	NO	N/A	SI 3,26 M €	Aprox. 100%	3,4%
	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General FCI	1994 PGGP Comunidad de Murcia NO ADAPTADO AL PGGP 2010	SI Con incidencias	26 de enero de 2017	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	NO	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	NO Solo auditorías parciales con alcance limitado	SI 20,89 M €	100%	13,33%
	Cámara de Comptos de Navarra	Ley Foral 18/1984 reguladora de la Cámara de Comptos	Cuenta General	Ley Foral 13/2007 NO ADAPTADO AL PGGP 2010	SI	5 de noviembre de 2015	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	SI LEGALIDAD Y REGULARIDAD	NO	100%	55,26 (6)
	Tribunal Vasco de Cuentas Públicas	Ley 5 de febrero de 1988 del Tribunal de Cuentas Vasco	Cuenta General	PGGP del País Vasco ADAPTADO AL PGGP 2010	SI	26 de mayo de 2016	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	SI LEGALIDAD Y REGULARIDAD	NO	100%	5,06%
	No existe. Actúa el Tribunal de Cuentas	Ley Orgánica Tribunal de Cuentas	Cuenta General	Orden 18/2013 PGGP la Rioja ADAPTADO AL PGGP 2010	SI	24 de enero de 2017	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI Intervención G.C.A. Colaboración firmas privadas de Auditoría	SI REGULARIDAD IMAGEN FIEL	N/A	NO	100%	2,6%

(4) Únicamente Ayto. de Corpa (legalidad).

(5) La Comunidad de Madrid no es comparable con el resto, dado que no incluye en su Cuenta General sociedades públicas, consorcios ni fundaciones.

(6) Porcentaje expresado sobre nº total de entidades del sector público y no sobre obligaciones reconocidas.

1.3. EL NIVEL DE AUDITORÍA ALCANZADO EN CADA COMUNIDAD AUTÓNOMA

A efectos de profundizar en el análisis comparativo de la situación de la Auditoría en las Comunidades Autónomas españolas, nos hemos planteado analizar el nivel de auditoría alcanzado en cada una de ellas tomando como referencia los trabajos llevados a cabo tanto por los órganos regionales de control externo y el Tribunal de Cuentas, así como por las respectivas Intervenciones Generales, especialmente en el desarrollo de sus informes de control financiero.

Este nivel de auditoría alcanzado puede establecerse tanto en función del volumen de gasto/actividad auditado como en función del número de entidades auditadas, tal como se recoge en la Tabla II.1.6. del presente capítulo. Para confeccionar este cuadro, se ha tomado como referencia la información en los cuadros incluidos al final de cada uno de los capítulos correspondientes a las diferentes Comunidades Autónomas. En el análisis, no se ha incluido a las ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla al no resultar comparable su situación con el resto de CC.AA., especialmente en lo que se refiere al volumen de gasto, número de entidades y complejidad orgánico-administrativa.


















Teniendo en cuenta que en el caso de algunas Comunidades Autónomas no ha sido posible acceder a información lo suficientemente desagregada con respecto al gasto/ nivel de actividad (ver Tabla II.1.6.), no nos ha parecido conveniente utilizar dicho criterio, dado que el grado de homogeneidad entre las diferentes Comunidades no resulta totalmente satisfactorio en cuanto a su desglose. El hecho de que este desglose no esté disponible en algunos casos resulta ciertamente significativo.

Por esta razón, hemos optado por considerar el número de entidades en cada una de las CC.AA. En este caso, la obtención de porcentajes es más fiable, a pesar de la diferente forma en que las distintas entidades se incluyen en las respectivas Cuentas Generales, la no rendición de cuentas en alguno de los casos y otros factores diferenciales que se han recogido en el apartado correspondiente a cada Comunidad.

Las circunstancias anteriores se han aludido expresamente en cada uno de los capítulos dedicados a cada Comunidad Autónoma y deben tenerse en consideración a la hora de interpretar los porcentajes incluidos en la Tabla II.1.6. De hecho, las mismas pueden incidir en la consideración del número total de entidades a computar, aunque su efecto en los resultados finalmente obtenidos no nos ha parecido significativo.

El análisis realizado nos ha llevado a concluir que, si consideramos el porcentaje de gasto/ nivel de actividad auditado, éste resulta normalmente muy elevado en las diferentes CC.AA. en lo que se refiere a la auditoría de cumplimiento o legalidad. Con respecto a la auditoría financiera o de imagen fiel, se observa también que los porcentajes más elevados se alcanzan en las Comunidades de Baleares, Navarra, Comunidad Valenciana, Asturias Cataluña y País Vasco.

Tabla II.1.6. Nivel de Auditoría por Comunidad Autónoma (no incluye Ceuta y Melilla)

	NIVEL DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO O LEGALIDAD		NIVEL DE AUDITORÍA FINANCIERA O DE IMAGEN FIEL	
	% DE ENTIDADES	% GASTO/ACTIVIDAD AUDITADOS	% DE ENTIDADES	% GASTO/ACTIVIDAD AUDITADOS
 ANDALUCIA	85,3%	99,3% (**)	53,1%	11,63%
 ARAGON	20,63%	95%	77,7%	99,55%
 ASTURIAS	85%	100%	61%	97,61%
 BALEARES	98%	100%	100%	100%
 CANARIAS	91,3%	98,7%	56,5%	3,6%
 CANTABRIA	86%	100%	53%	5%
 CASTILLA LM	72%	100%	50%	2,22%
 CASTILLA LEÓN	88,24%	100%	61,29%	4,06%
 CATALUÑA	14,06%	84,02%	64,06%	98,09%
 COMU. VAL.	81,4%	81,4%	98,4%	98,4%
 EXTREMADURA	100%	100%	68,1%	3,5%
 GALICIA	64%	100%	31%	71%
 MADRID	n/d	n/d	n/d	n/d
 MURCIA	73,77%	99,98%	60,37%	7,7%
 NAVARRA	92,1%	100% (*)	92,1%	100% (*)
 PAIS VASCO	87%	94%	87%	94%
 LA RIOJA	68%	100%	45%	6%

n/d: No disponible

(*) En el caso de la Comunidad Foral de Navarra, los porcentajes de gasto auditado no incluyen el sector fundacional y empresarial.

(**) Este porcentaje hace referencia a la información relativa de las entidades incluidas en la Cuenta General. Sin embargo, es necesario señalar que el cálculo del mismo es aproximativo dado que se desconocen los datos de un determinado número de entes que deberían de estar incluidas en la Cuenta General, pero que por determinados motivos no han sido incluidas en la misma, esto ha propiciado la imposibilidad de conocer el importe exacto del gasto de estas entidades.

Si tomamos en cuenta el criterio de número de entidades, excepto en los casos de las Comunidades de Aragón, Baleares, Comunidad Valenciana, País Vasco y Cataluña, los porcentajes de auditoría de cumplimiento o legalidad son más elevados que los de imagen fiel, aunque como ya se ha indicado, es necesario tener en cuenta las observaciones hechas en cada uno de los apartados correspondientes a cada Comunidad.

Siguiendo con este criterio, podemos concluir que sobre un total de 1.085 entidades de la Administración autonómica española consideradas en el presente estudio, un 64,5% realizan auditorías financieras o de imagen fiel, mientras que, con respecto a la auditoría de cumplimiento o legalidad, este porcentaje se eleva hasta el 66,9%. Las Comunidades Autónomas que superan el porcentaje medio del 64,5% con respecto al nivel de auditoría financiera o de imagen fiel (ver tabla II.1.7), son las de Baleares, Navarra, País Vasco, Comunidad Valenciana, Aragón, y Extremadura.

Como puede observarse, los porcentajes correspondientes a las diferentes Comunidades Autónomas con respecto al número de entidades auditadas son claramente inferiores a los obtenidos con respecto a la Administración Estatal en el capítulo anterior.

Para analizar el nivel de auditoría en cada una de las Comunidades Autónomas hemos optado por escoger como variable significativa la auditoría de regularidad o de imagen fiel. Ello se ha debido a tres razones fundamentales:

- a) Su alcance va mucho más allá que el desarrollar un análisis de cumplimiento o legalidad. En consecuencia, es más amplio.
- b) Las diferencias entre Comunidades Autónomas en el caso de la auditoría de cumplimiento o legalidad no son muy relevantes, dado que el porcentaje alcanzado en la gran mayoría de ellas resulta elevado, especialmente en lo que se refiere al volumen de gasto/actividad auditados.
- c) La auditoría de cumplimiento o legalidad es la que tradicionalmente se ha llevado a cabo en el sector público español, mientras que la financiera o de imagen fiel es mucho más reciente dado su mayor alcance y su asimilación con la ya implantada en el ámbito empresarial de forma generalizada.

Para establecer los porcentajes de auditoría en cada una de las Comunidades, nos hemos inclinado por utilizar el número de entidades auditadas frente al criterio de gasto/actividad, dado que el mismo no se ha podido cuantificar de forma completa en caso de Madrid, tal como se recoge en su capítulo correspondiente y en la tabla II.1.6.

En este sentido, la tabla nº II.1.7 recoge los porcentajes de entidades auditadas en cada una de las dos modalidades de auditoría para las diferentes Comunidades, excepto en el caso de la Comunidad de Madrid, debido a las particularidades que presenta su Cuenta General y que se han recogido igualmente en su capítulo correspondiente.


















A partir de los datos recogidos en la tabla nº II.1.7 con respecto a la auditoría financiera o de imagen fiel, hemos desarrollado un ranking cuantitativo entre las diferentes Comunidades Autónomas. Para ello, y tal como se recoge en el cuadro II.1.8, hemos tomado como base el porcentaje de gasto/actividad auditado en cada Comunidad, estableciendo una ponderación en el mismo con respecto al número de entidades auditadas.

Tabla II.1.7. Niveles de Auditoría en CC.AA. por Nº de Entidades (no incluye Ceuta y Melilla)

	NIVEL DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO O LEGALIDAD			NIVEL DE AUDITORÍA FINANCIERA O DE IMAGEN FIEL		
	% DE ENTIDADES	NÚMERO DE ENTIDADES		% DE ENTIDADES	NÚMERO DE ENTIDADES	
		AUDITADAS	TOTAL		AUDITADAS	TOTAL
ANDALUCÍA	85,3%	87	112	53,1%	59	112
ARAGON	20,63%	13	63	77,7%	49	63
ASTURIAS	85%	56	66	61%	40	66
BALEARES	98%	86	88	100%	88	88
CANARIAS	91,3%	42	46	56,5%	26	46
CANTABRIA	86%	37	43	53%	23	43
CASTILLA LM	72%	26	36	50%	18	36
CASTILLA LEÓN	88,24%	30	34	61,29%	19	31
CATALUÑA	14,06%	28	190	64,06%	122	190
COMU. VAL.	81,4%	48	59	81,4%	48	59
EXTREMADURA	100%	47	47	68,1%	32	47
GALICIA	64%	73	114	31%	35	114
MADRID	n/d	n/d	n/d	n/d	n/d	n/d
MURCIA	73,77%	39	53	60,37%	32	53
NAVARRA	92,1%	35	38	92,1%	38	35
PAIS VASCO	87%	64	74	87%	64	87
LA RIOJA	68%	15	22	45%	10	22
TOTAL	66,9%	726	1.085	64,50%	705	1.085

n/d: No disponible

Tabla II.1.8 Nivel de auditoría financiera o imagen fiel: ranking cuantitativo

	NIVEL DE AUDITORÍA FINANCIERA O DE IMAGEN FIEL		NIVEL DE AUDITORÍA FINANCIERA O DE IMAGEN FIEL		
	% DE ENTIDADES	% GASTO/ACTIVIDAD AUDITADOS	FACTOR PONDERACION	% GASTO/ACTIVIDAD AUDITADO PONDERADO	POSICION RANKING
 BALEARES	100%	100%	1	100%	1
 NAVARRA	92,1%	100% (*)	1	100%	2
 COMU. VAL.	98,4%	98,4%	1	98,4%	3
 ARAGON	77,7%	99,55%	0,9	89,59%	4
 PAIS VASCO	87%	94%	0,95	89,3%	5
 CATALUÑA	64,06%	98,09%	0,9	88,3%	6
 ASTURIAS	61%	97,61%	0,9	87,85%	7
 GALICIA	31%	71%	0,9	63,9%	8
 ANDALUCIA	53,1%	11,63%	0,9	10,47%	9
 MURCIA	60,37%	7,7%	0,9	6,93%	10
 LA RIOJA	45%	6%	0,9	5,4%	11
 CANTABRIA	53%	5%	0,9	4,5%	12
 CASTILLA LEÓN	61,29%	4,06%	0,9	3,65%	13
 CANARIAS	56,5%	3,6%	0,9	3,24%	14
 EXTREMADURA	68,1%	3,5%	0,9	3,15%	15
 CASTILLA LM	50%	2,22%	0,9	1,99%	16
 MADRID	n/d	n/d	-	(**)	-

n/d: No disponible

(*) En el caso de la Comunidad Foral de Navarra, los porcentajes de gasto auditado no incluyen el sector fundacional y empresarial.

(**) La Comunidad de Madrid no se evalúa ante la no disponibilidad de datos comparables con el resto.

Esta ponderación, aunque no ofrece desviaciones razonablemente significativas, permite introducir en el porcentaje considerado el número de entidades auditadas, dado que hay comunidades que alcanzan elevados niveles de gasto/actividad auditado, sin auditar elevados porcentajes de entidades, lo que significa que entidades de tamaño pequeño o incluso mediano, especialmente en Comunidades con estructuras orgánico-administrativas complejas, puedan dejar de auditarse. Ello ha supuesto introducir una modulación en los porcentajes de gasto/actividad considerados, aplicando a un factor corrector de 0,95 a las Comunidades que auditan entre el 80% y el 90% de sus entidades y de 0,9 a las que no alcanzan el 80%

En cualquier caso, la presentación de este ranking ha perseguido únicamente clasificar las diferentes Comunidades Autónomas en base a unos criterios subjetivamente elegidos por el equipo investigador no carente de posibles críticas sobre la metodología aplicada cuya modificación podría dar lugar a resultados diferentes. Es importante considerar también que la existencia de un nivel de auditoría determinado no significa que este ranking implique una situación equivalente en lo que a transparencia se refiere, puesto que, entre las opiniones de los informes relativos a la imagen fiel representada en las cuentas, una buena parte de los informes refleja:

- Opinión favorable: indica que las cuentas presentadas reflejan la imagen fiel.
- Opiniones con salvedades, esto es, que en unas cuentas que en términos generales son correctas se han incluido también cuestiones significativas mal representadas en dichas cuentas, por error, incumplimiento de normativa contable, e incluso, y sin que podamos reflejar en qué casos, presuntas irregularidades.
- Opiniones desfavorables, en menor número que las anteriores, pero que indican que las cuentas presentadas no reflejan la imagen fiel, esto es la realidad, de la entidad.
- Opiniones denegadas, o aquéllas en las que las limitaciones al alcance del fiscalizador han sido tan importantes que ni siquiera puede dar una opinión.

1.4. LOS DIFERENTES GRADOS DE PLANIFICACIÓN Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS ESPAÑOLAS Y SU AGRUPACIÓN

Una vez llevado a cabo el análisis comparativo anterior, se ha intentado proceder al establecimiento de agrupaciones de Comunidades según el grado de planificación de la Auditoría en cada una de ellas, teniendo en cuenta además la forma en que se rinden las cuentas y la normativa contable que se aplica.

Se han diferenciado tres tipos de nivel de planificación: satisfactorio, suficiente y mejorable. Para la diferenciación de dichos tipos, se han tomado siete indicadores, asignando a cada uno de ellos la correspondiente puntuación según la situación en cada comunidad. Estos indicadores y el criterio de puntuación adoptado han sido los siguientes:

1.La antigüedad del Órgano de Control Externo (OCEX).

Se ha considerado que, a mayor antigüedad del órgano, la experiencia en trabajos de auditoría es mayor y también su proliferación. Para ello, se ha puntuado con 0,5 puntos a aquellas Comunidades con un OCEX anterior a 1990 y con 0 puntos al resto, incluyendo aquellas Comunidades donde actúa el Tribunal de Cuentas, dado que en este caso el número de trabajos de Auditoría que se llevan a cabo en este caso es mucho más reducido.

2. La Adaptación de la Normativa Contable de la Comunidad Autónoma al Plan General de Contabilidad Pública aprobado por Orden EHA/1037/2010 de 13 de abril.

En 2014, dicha adaptación sólo se había llevado a cabo en el caso de las Comunidades del País Vasco y La Rioja²². A estas dos comunidades se les ha asignado 2 puntos y al resto 0 puntos. En este sentido, se ha interpretado que la adaptación supone un avance al resultar la información contable más comparable con la del resto de Administraciones y estar la misma adaptada a las normas internacionales de Contabilidad Pública emitidas por el comité para el sector público de la Federación Internacional de Contadores.

3.Plazo de Rendición de la Cuenta General.

Se ha considerado que la rendición en plazo de la Cuenta General es un aspecto positivo en las Comunidades en las que se produce, y que debe valorarse más positivamente que en el caso de las Comunidades que la han rendido bien con incidencias o bien fuera de plazo. Las puntuaciones asignadas han sido respectivamente 1, 0,5 y 0 puntos. En 2014, únicamente Aragón incumplió este plazo.

4. Fecha de aprobación del Informe de Auditoría por el correspondiente Órgano de Control Externo.

También se ha procedido a considerar como aspecto positivo que la fecha de aprobación del informe de auditoría por el órgano de control externo esté lo más próxima posible a la fecha de cierre del ejercicio auditado. A las Comunidades en las que dicho plazo ha sido inferior a 12 meses se le ha otorgado 1 punto, cuando el plazo ha estado comprendido entre 12 y 24 meses 0,5 puntos, y 0 puntos si el plazo supera los dos años.

Se ha considerado como positivo que, si el plazo de aprobación del informe es más corto, su oportunidad es obviamente mayor. Las Comunidades que aprueban su informe en un plazo más corto son Navarra, Comunidad Valenciana, Madrid y Canarias.

5. Alcance de la Auditoría de la Administración General.

Al analizar el alcance de los informes emitidos en las diferentes Comunidades con respecto a su Administración General, se ha observado que en algunas de ellas se lleva a cabo un informe de legalidad o cumplimiento, muy vinculado con la rendición de cuentas. Sin embargo, en otras, además de la legalidad, se lleva a cabo una auditoría de regularidad en la que la opinión también se refiere al ámbito de la imagen fiel, con expresa alusión a este concepto o con un alcance asimilable. En este caso se han asignado a estas Comunidades 2 puntos, y al resto 1 punto.

6. Auditorías en el Ámbito de la Administración Local.

Se ha valorado también como positivo que los OCEX lleven a cabo trabajos de auditoría en el ámbito de la Administración Local dado que la misma no es todavía legalmente obligatoria en nuestro país con carácter general y habitual. En este sentido, se ha observado que hay comunidades que no las llevan a cabo, otras que sí, pero de forma muy testimonial, otras que sí, aunque con un alcance parcial y otras (Aragón, País Vasco y Navarra) que llevan a cabo auditorías de regularidad con opinión sobre la imagen fiel. Las puntuaciones otorgadas han sido respectivamente de 0, 0,5, 1 y 1,5 puntos.


















7. Transparencia

Este indicador se ha establecido en función del grado de gasto/actividad actualmente auditado, que se recoge en la tabla II.1.8 incluida en el apartado siguiente de conclusiones. La puntuación otorgada ha sido de 1 o 2 puntos salvo en el caso de la Comunidad de Madrid al no haber sido posible disponer de información al respecto (0 puntos). A las Comunidades con un nivel de gasto/actividad ponderado superior al 60% se les ha otorgado 2 puntos mientras que al resto 1 punto.

Los resultados agregados finalmente obtenidos se recogen, a modo meramente orientativo, en la Tabla II.1.10., siendo la puntuación máxima posible de 10 puntos.

²² La Comunidad Autónoma de Andalucía procedió a su adaptación en 2015.

Tabla II.1.9. Grado de Planificación y Alcance de la Auditoría: indicadores y puntuaciones

	ANTIGÜEDAD OCEX/TC	PGCP	PLAZO RENDICIÓN	FECHA APROBACIÓN	AUDITORÍA ADMÓN. GRAL	AUDITORÍA ENTES LOCALES	TRANSPARENCIA	TOTAL
 ANDALUCÍA	0,5	0	1	0,5	1	1	1	5
 ARAGON	0	0	0	0,5	2	1,5	2	6
 ASTURIAS	0	0	1	0,5	2	1	2	6,5
 BALEARES	0	0	1	0,5	2	1,5	2	7
 CANARIAS	0,5	0	1	1	1	1	1	5,5
 CANTABRIA	0	0	1	0	1	0	1	3
 CASTILLA LM	0	0	1	0	1	0	1	3
 CASTILLA L.	0	0	0,5	0,5	1	0	1	3
 CATALUÑA	0,5	0	0,5	0,5	2	1	2	6,5
 COMU. VAL.	0,5	0	1	1	2	1	2	7,5
 EXTREMADURA	0	0	0,5	0	1	0	1	2,5
 GALICIA	0,5	0	0,5	0,5	2	0	2	5,5
 MADRID	0	0	0,5	1	1	0,5	0	3
 MURCIA	0	0	0,5	0	1	1	1	3,5
 NAVARRA	0,5	0	1	1	2	1	1,5	7
 PAIS VASCO	0,5	2	1	0,5	1	1,5	2	8,5
 LA RIOJA	0	2	1	0	1	0	2	6


A la luz de los resultados obtenidos, la valoración del grado de planificación de la Auditoría obtenido permite diferenciar tres tipos de Comunidades (Tabla II.1.7.):

Las Comunidades con una puntuación superior o igual a 7 (puntuación máxima 10 puntos) presentan un grado que cabe calificar como satisfactorio.

Las Comunidades con puntuación superior o igual a 5 puntos e inferior a 7 puntos presentan un grado que se puede calificar como suficiente.

Las Comunidades con una puntuación inferior o igual a 4 puntos presentan un grado que cabría considerar como mejorable.

Tabla II.1.10. Grado de planificación y alcance de los trabajos de auditoría. Ranking cualitativo

	RANKING	GRADO IMPLANTACIÓN AUDITORÍA
PAIS VASCO 	8,5	SATISFACTORIO
NAVARRA 	7,5	
COMU. VAL. 	7,5	
BALEARES 	7	
ASTURIAS 	6,5	SUFICIENTE
CATALUÑA 	6,5	
ARAGON 	6	
LA RIOJA 	6	
CANARIAS 	5,5	
GALICIA 	5,5	
ANDALUCIA 	5	
MURCIA 	4,5	MEJORABLE
CANTABRIA 	3	
CASTILLA L. 	3	
CASTILLA LM 	3	
MADRID 	3	
EXTREMADURA 	2,5	

1.5 CONCLUSIONES

La heterogeneidad del sector público español es importante y se manifiesta claramente a nivel del proceso de normalización contable que cada comunidad autónoma ha seguido, de la estructura de su Cuenta General y de los informes de auditoría que confeccionan los diferentes Órganos de Control Externo.

La aprobación de informes con la emisión de una opinión acerca de la imagen fiel no es todavía una práctica generalizada, aunque sí lo es la implantación de la auditoría de cumplimiento o legalidad. Los aspectos que se han analizado en esta parte del trabajo han permitido diferenciar aquellas Comunidades donde el grado de implantación de la auditoría en general resulta más satisfactorio. Normalmente, las Comunidades que cuentan con un órgano de control externo alcanzan niveles de implantación más elevados que los que se registran en las Comunidades donde actúa el Tribunal de Cuentas.

Con respecto a la participación de empresas privadas de auditoría, el análisis que se ha llevado a cabo evidencia que ésta es bastante limitada, y se circunscribe a aquellos trabajos que en el marco del control financiero contratan las respectivas Intervenciones Generales, o al ámbito de las sociedades públicas que deben auditarse de acuerdo con la legislación mercantil. Es por ello que el porcentaje de participación de firmas privadas suele ser más amplio en las Comunidades con un mayor número de empresas públicas.

Como conclusión general en el caso de las Comunidades Autónomas, hemos intentado estimar, a pesar del elevado grado de heterogeneidad existente, tanto en la forma en que las mismas incluyen en sus cuentas generales a sus entidades dependientes, y en la estructura de los informes de fiscalización, el porcentaje auditado de los dos diferentes niveles de auditoría considerados.

Ello nos ha llevado a establecer en primer lugar un ranking cuantitativo entre las diferentes Comunidades, en función del porcentaje de gasto actividad auditado en cada una de ellas, en el marco de la auditoría financiera o de imagen fiel.


















En segundo lugar, hemos elaborado otro ranking de carácter cualitativo, en el que hemos agrupado las Comunidades en función del grado de planificación y alcance de los trabajos de auditoría desarrollados en cada una de ellas.

En la Tabla II.1.11 se recoge de forma separada los resultados alcanzados en cada uno de ambos rankings. Como puede apreciarse, los resultados obtenidos resultan coherentes, especialmente teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Las cuatro Comunidades Autónomas que presentan un grado de implantación de la Auditoría calificado como satisfactorio se sitúan también entre los puestos más altos en el ranking cuantitativo que se ha

llevado a cabo. Puede concluirse por lo tanto que las Comunidades Autónomas más avanzadas en el ámbito de la Auditoría del Sector Público español son Baleares, Navarra, Comunidad Valenciana y País Vasco. Aragón puede incluirse también entre ellas, aunque se ve penalizada en el ejercicio 2014 por no haber rendido sus cuentas en plazo.

Tabla II.1.11 Comparación de los rankings obtenidos

	CALIFICACIÓN CUANTITATIVA				CALIFICACIÓN CUALITATIVA
	NIVEL DE AUDITORÍA FINANCIERA O DE IMAGEN FIEL				PLANIFICACION Y ALCANCE
	% GASTO/ACTIVIDAD AUDITADOS	FACTOR PONDERACION	% GASTO/ACTIVIDAD AUDITADO PONDERADO	POSICION RANKING	GRADO DE IMPLANTACIÓN AUDITORÍA
 BALEARES	100%	1	100%	1	SATISFACTORIO
 NAVARRA	100% (*)	1	100%	2	SATISFACTORIO
 COMU. VAL.	98,4%	1	98,4%	3	SATISFACTORIO
 ARAGON	99,55%	0,9	89,59	4	SUFICIENTE
 PAIS VASCO	94%	0,95	89,3%	5	SATISFACTORIO
 CATALUÑA	98,09%	0,9	88,3%	6	SUFICIENTE
 ASTURIAS	97,5%	0,9	87,75	7	SUFICIENTE
 GALICIA	70% (**)	0,9	63%	8	SUFICIENTE
 ANDALUCÍA	11,63%	0,9	10,47%	9	SUFICIENTE
 MURCIA	6%	0,9	6,93%	10	MEJORABLE
 LA RIOJA	2,6%	0,9	5,4%	11	SUFICIENTE
 CANTABRIA	5%	0,9	4,5%	12	MEJORABLE
 CASTILLA LEÓN	4,06%	0,9	3,65%	13	MEJORABLE
 CANARIAS	3,6%	0,9	3,24%	14	SUFICIENTE
 EXTREMADURA	3,5%	0,9	3,15%	15	MEJORABLE
 CASTILLA LM	2,22%	0,9	1,99%	16	MEJORABLE
 MADRID	n/d	n/a	(**)		

n/d: No disponible n/a: no resulta aplicable

(*) En el caso de la Comunidad Foral de Navarra, los porcentajes de gasto auditado no incluyen el sector fundacional y empresarial.

(**) La CC. AA de Madrid no se evalúa ante la no disponibilidad de datos comparables con el resto.

a) Las Comunidades Autónomas que superan el 10% en gasto/actividad auditado (sin alcanzar el 90%) cuentan también con un grado de implantación suficiente. Este es el caso de Cataluña, Asturias y Andalucía, Galicia. El País Vasco ofrece un grado satisfactorio.

b) Por debajo del 10% en gasto/actividad auditado, a excepción de las Comunidades de Canarias y La Rioja, los grados de implantación de la auditoría resultan mejorables.

Es importante tener en cuenta que la ordenación en el ranking de las diferentes Comunidades Autónomas por grado de implantación de la auditoría o porcentaje del gasto auditado no guarda ninguna correlación con el grado de casos de corrupción que en los últimos años se han puesto de manifiesto en ellas. Aunque los informes de auditoría ponen en evidencia irregularidades y contienen salvedades y recomendaciones, la gran mayoría de casos de corrupción en España se han puesto de manifiesto a través de denuncias interpuestas ante los Tribunales de Justicia por personas físicas completamente ajenas al ámbito de los diferentes órganos de control externo, denunciando cuestiones que normalmente no entran en el alcance de los informes que se rinden ni de la opinión técnica que en los mismos se expresa. No debe tampoco olvidarse que los órganos autonómicos de control externo, a diferencia del propio Tribunal de Cuentas, han venido careciendo desde su creación de competencias en el ámbito del Enjuiciamiento ante aquellos casos a partir de los cuáles pueda derivarse la existencia de una presunta responsabilidad contable.

Por último, no queremos dejar de señalar que, para la realización de nuestro trabajo, las fuentes principales utilizadas ha sido las Cuentas Generales y los informes de Auditoría publicados por las diferentes Comunidades autónomas, con un grado muy heterogéneo de contenidos y en algunos casos de desglose o disponibilidad. La contabilidad del sector público no es desde luego una tarea sencilla a realizar ni la información que la misma suministra fácil de interpretar. Los resultados puestos en evidencia en nuestro trabajo no deberían ser utilizados para llevar juicios de valor que podrían resultar además de injustos, poco rigurosos. Como hemos mencionado anteriormente, la elaboración de los rankings está condicionada por el criterio seguido por los investigadores de este trabajo y son susceptibles de modificación siguiendo algunos criterios alternativos. En cualquier caso, pedimos disculpas por las imprecisiones o errores que hayamos podido cometer al desarrollar el mismo, y que en ningún caso resultan imputables al Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

Parte III. Nivel de implantación de la Auditoría en el Sector Público Local

**Autores: José Luis Zafra Gómez
Gemma Pérez López
Ana María Plata Díaz**

Se han incluido en este extracto las conclusiones generales y las referencias a entidades de la Comunidad Valenciana

EXTRACTO

1. INTRODUCCIÓN

Conocer el nivel de fiscalización al que se encuentran sometidas las cuentas anuales en la Administración Pública española, presenta un nivel de dificultad elevado derivado de las propias características que la configuran, a la existencia de diferentes legislaciones en materia de auditoría que desarrollan las Comunidades Autónomas, el Estado y de las actividades de verificación de los distintos Tribunales de Cuentas. Esta situación es especialmente singular en el conjunto de las entidades locales, donde determinar el nivel de auditoría financiera, auditoría de cumplimiento -de regularidad- de las cuentas anuales, o auditorías parciales u operativas, se encuentra caracterizado por esta diversidad normativa, así como, por el reducido tamaño de la hacienda local española.

2. CARACTERÍSTICAS DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL EN ESPAÑA E INFORMACIÓN RELATIVA A LAS ENCUESTAS

Dentro de las diferentes tipologías que configuran las entidades locales en España, las más importantes son las figuras del municipio y la provincia. No obstante, se consideran también las islas, entidades de ámbito territorial inferior al municipio, mancomunidades, comarcas, áreas metropolitanas y otras agrupaciones municipales. Por otro lado, el artículo 141.2 de la CE señala que el Gobierno y la Administración Autónoma de las provincias estarán encomendados a Diputaciones u otras Corporaciones de carácter representativo.

En este contexto, al igual que ocurre con cualquier otro estudio que pretenda avanzar en el conocimiento sobre el desempeño de las entidades locales españolas, la determinación del nivel de implantación de las distintas tipologías de auditorías supone desarrollar el análisis condicionado a los diferentes tramos poblacionales en los que se dividen los ayuntamientos en función de los servicios públicos locales que tienen que prestar²³. Concretamente, el artículo 26 de la Ley de Bases del Régimen Local considera que los diferentes niveles competenciales de los ayuntamientos españoles se determinarán en función de la población. Así, cabe distinguir diferentes niveles competenciales para los ayuntamientos con una población inferior a 5.000 habitantes, aquéllos con una población entre 5.000 y 20.000, o su población esté comprendida entre 20.000 y 50.000, o que superen los 50.000 habitantes.

En este contexto, por su elevado nivel competencial y el tamaño de su presupuesto la naturaleza y objetivo de esta investigación se realizará teniendo en cuenta únicamente los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes debido a que en estos se concentra la mayor parte del gasto público de esta administración, tal y como se refleja en la Tabla III.1.

²³ Esta delimitación del estudio es la necesaria para la Administración Local, mientras que en las diputaciones suele hacerse referencia a la distinción entre aquéllas que conforman el régimen común y las de régimen foral, por las características especiales de estas últimas.

Tabla III.1. Porcentaje del Gasto (Obligaciones Reconocidas Netas) de los Ayuntamientos Españoles por Tramos Poblacionales (Ejercicio 2014)

	Menos de 5.000 habitantes	Entre 5.001 y 20.000 habitantes	Entre 20.001 y 50.000 habitantes	Más de 50.000 habitantes
Porcentaje obligaciones reconocidas netas por tramo/ total de obligaciones reconocidas netas	11,8%	16,0%	14,2%	58,04%

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Concretamente, para llevar a cabo el análisis del nivel de auditoría de estos ayuntamientos se elaboró una encuesta a los 143 ayuntamientos de este tamaño, así como al conjunto de las 38 diputaciones de régimen común y 4 sometidas al régimen foral. Teniendo en cuenta todo lo anterior, la encuesta se envió a un total de 185 entidades durante el primer trimestre de 2017 obteniendo una tasa de respuesta sobre el total de entes encuestados del 40%. De ese porcentaje, corresponde a respuestas recibidas de los ayuntamientos un total de 54, 16 diputaciones de régimen común, 2 Cabildos de un total de 7, y 1 Consejo insular y 1 Diputación Foral. El conjunto de los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes reconocieron un total de obligaciones reconocidas netas en el ejercicio de 2014 por importe superior a los 26.000 millones de euros, mientras que el total de diputaciones incluyendo diputaciones de régimen común, foral, consell y cabildos, reconocieron un total de obligaciones reconocidas netas superior a los 21.000 millones de euros.

3. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DEL NIVEL DE AUDITORÍA FINANCIERA, DE CUMPLIMIENTO Y PARCIALES EN LAS ENTIDADES LOCALES ESPAÑOLAS

En términos presupuestarios, considerando todo el conjunto de las entidades locales, las obligaciones reconocidas netas para el ejercicio de 2014 alcanzan un valor superior a los 65.100 millones de euros. Si relacionamos el nivel de gasto presupuestario con el nivel de respuestas obtenido a través de la encuesta, estamos considerando un 36% del gasto total anterior. El desglose por tipología de entidad y el porcentaje de gasto presupuestario

Tabla III.2. Información relativa a las Entidades Locales que han contestado la Encuesta en Términos Medios (Auditoría Financiera)

	Total de Entidades Locales	Ayuntamientos	Diputaciones/ Cabildos/ Consell
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas analizado a través de la encuesta	33,19%	24,58%	48,22%
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas verificadas mediante auditoría financiera de cuentas anuales de la muestra	58,22%	38,24 %	80,03%
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas verificadas mediante auditoría financiera de cuentas anuales sobre el total de entidades en España	19,29%	9,40%	38,59%

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en La Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

Del cuadro anterior se deduce que del total de obligaciones reconocidas netas de los ayuntamientos españoles, un 90% o bien no están sujetos a auditoría financiera, o no se facilita ningún tipo de información al respecto. Es decir, en términos monetarios podemos considerar que aproximadamente 41.000 millones de euros del conjunto de ayuntamientos españoles no están sometidos a auditoría financiera.

Si centramos nuestra atención en los ayuntamientos que han contestado a la encuesta, descubrimos que casi un 70% del gasto de los mismos, es decir unos 18.600 millones de euros, no han sido auditados. Y todo ello, considerando que entre los que sí son transparentes se encuentra el Ayuntamiento de Barcelona, que por sí solo presenta un gasto de más de 2.700 millones de euros, pero es obligado a serlo, no tanto por las exigencias públicas, sino por las de los mercados financieros que le aportan parte de su financiación.

En relación con las Diputaciones/Cabildos/Consell Balear, los datos indican que del conjunto de obligaciones reconocidas netas para el conjunto de estos entes en España el total de gastos no auditados o sobre los que no se aportan información supone casi el 60%, lo que equivale en términos monetarios aproximadamente a 13.000 millones de euros, mientras que encontramos que en torno a un 20% de los entes provinciales que han contestado la encuesta, no someten sus cuentas a auditoría, lo supone en términos de obligaciones reconocidas netas un importe próximo a los 2.000 millones de euros.

En general, podemos apreciar un mejor comportamiento del nivel de respuestas por parte de las diputaciones en relación con el gasto presupuestario. Con el nivel de respuesta alcanzado es posible analizar el 48,2% del total

²⁴ Si analizamos el nivel de gasto auditado sobre el total de gastos presupuestario para los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes el porcentaje de gasto auditado asciende al 18,46%. No obstante, tenemos que señalar que el ayuntamiento de Barcelona con un presupuesto liquidado para ese ejercicio superior a los 2.700 millones de euros, está obligado a realizar esa auditoría debido a que una de sus fuentes de financiación consiste en la emisión de deuda en mercados financieros.

de gasto para el conjunto de estas administraciones. Además, de ese gasto considerado en el estudio un 80% se encuentra auditado mediante auditoría financiera de sus cuentas anuales, lo que supone casi un 40% del gasto si consideramos todas las liquidaciones de las diputaciones tanto de régimen común como foral, consejos insulares y cabildos.

En relación con los ayuntamientos considerados mediante la encuesta conseguimos analizar un 25% del gasto total mediante las respuestas recibidas. Concretamente, de este 25% de gasto analizado casi el 40% ha sido sometido a una auditoría financiera de cuentas anuales, lo que supone que se analiza, aproximadamente un 9,40% del gasto liquidado del conjunto del gasto de los ayuntamientos españoles.

4.- LA AUDITORÍA DE LOS AYUNTAMIENTOS

En relación con el nivel de cumplimentación de la encuesta para el caso de los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes, debemos señalar que se ha alcanzado un 37% de respuestas, por lo que la muestra resulta significativa. La mayoría de las respuestas en el ámbito municipal fueron contestadas por los interventores, en su mayoría con una experiencia superior a más de 10 años en el cargo (52%).

Si analizamos el dato relativo al nivel de auditoría financiera de cuentas anuales de los ayuntamientos encontramos que, de la muestra analizada, el 22% informan de la presentación de auditoría financiera de cuentas anuales, consistente en la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar su adecuación a la normativa contable y en su caso presupuestaria que le sea de aplicación. Es decir, tan sólo 12 de los 143 ayuntamientos de más de 50.000 habitantes están auditando sus cuentas (ver Tabla III.3.).

Tabla III.3. Información relativa a los Ayuntamientos que han contestado la Encuesta en Términos Medios (Auditoría Financiera)

	Ayuntamientos
Porcentaje de Ayuntamientos que han contestado la encuesta sobre el total (más de 50.000 habitantes)	37,7% (54/143)
Porcentaje de Ayuntamientos que realizan auditoría financiera de cuentas anuales de la muestra (más de 50.000 habitantes)	22,2% (12/54)
Porcentaje de gasto liquidado de Ayuntamientos que realizan auditoría financiera de cuentas anuales sobre la muestra analizada	38,24%
Porcentaje de gasto liquidado de Ayuntamientos que realizan auditoría financiera de cuentas anuales sobre el total de gastos liquidado por los Ayuntamientos de más de 50.000 habitantes	16,20 %
Porcentaje de gasto liquidado de Ayuntamientos que realizan auditoría financiera de cuentas anuales sobre el total de gastos liquidado por el conjunto de los Ayuntamientos españoles	9,40%

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública.

Al considerar el total de obligaciones reconocidas netas para el conjunto de ayuntamientos de más de 50.000 habitantes, este porcentaje disminuye hasta situarse en el 16,20%, para descender aún más si consideramos la totalidad de las obligaciones reconocidas netas por el conjunto de ayuntamientos españoles (9,40%). Para presentar la información relativa de cada uno de los ayuntamientos hemos elaborado dos tablas. La primera, Tabla III.4. recoge la relación de entidades que no han contestado la encuesta y no han aportado ningún tipo de información, además recoge los ayuntamientos que han contestado la encuesta y su respuesta, todo ello considerando cada caso en términos de porcentajes por Comunidades Autónomas.

A continuación se reflejan las referencias a ayuntamientos de la Comunidad Valenciana.

²⁵ Si restringimos el porcentaje eliminando el dato correspondiente al ayuntamiento de Barcelona el porcentaje desciende al 5,92%. Si realizamos este mismo cálculo para el conjunto de ayuntamientos españoles el porcentaje desciende al 3,44%.

Tabla III.4. Ayuntamientos y su Relación con la Auditoría de Cumplimiento – Comunidad Valenciana

Núm	Ayuntamiento	Provincia	Comunidad Autónoma	Auditoría de Cumplimiento o Legalidad	Codificación Auditoría Cumplimiento	Porcentaje sobre total Comunidad Autónoma
6	Alcoy	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
8	Alicante	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
21	Benidorm	Alicante	Comunidad Valenciana	SÍ- presenta auditoría financiera de cuentas anuales	3	
29	Castellón de la Plana	Castellón	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
44	Elche	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
45	Elda	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
50	Gandía	Valencia	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
90	Orihuela	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
96	Paterna	Valencia	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
105	Sagunto	Valencia	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
114	San Vicente del Raspeig	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
133	Torrente	Valencia	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
134	Torreveja	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
137	Valencia	Valencia	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
143	Villarreal	Castellón	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
				No contesta/No proporciona información	8	53,33%
				No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	6	40,00%
				SÍ- presenta auditoría financiera de cuentas anuales	1	6,67%
					15	

En el plano estatal, en general, todas las comunidades presentan un alto porcentaje de ayuntamientos que no contestan o no aportan información. Entre los ayuntamientos que más información ofrecen por Comunidades Autónomas destacan la Comunidad de Madrid, Islas Baleares, Cataluña y Castilla y León.

Centrándonos en los ayuntamientos de la Comunidad Valenciana que han contestado la encuesta, la Tabla III.5. analiza la relación del nivel de auditoría financiera de éstos con el total de gasto liquidado.

Tabla III.5. Ayuntamientos que han contestado la Encuesta en Relación con la Auditoría Financiera de Cuentas Anuales y el Gasto Liquidado

Núm	Relación de Ayuntamientos	Total de gasto liquidado ejercicio 2014	Auditoría Financiera de Cuentas Anuales
6	AYUNTAMIENTO DE BENIDORM	96.055.591,64	Sí
14	AYUNTAMIENTO DE ELCHE	200.266.763,42	No
17	AYUNTAMIENTO DE GANDIA	89.589.463,91	No
33	AYUNTAMIENTO DE SAGUNTO	59.355.897,68	No
39	AYUNTAMIENTO DE SAN VICENTE DEL RASPEIG	37.110.261,10	No
46	AYUNTAMIENTO DE TORREVIEJA	95.310.213,02	No
48	AYUNTAMIENTO DE VALENCIA	807.013.189,69	No

Además, a través de la pregunta dos del cuestionario, se pretendía conocer algunas de las características que tenía este proceso de revisión contable. Muy pocos ayuntamientos proporcionan información relativa a este proceso de revisión, siendo un solo ayuntamiento el que aporta información relativa a la revisión contable de su Cuenta General y otros tres aportan información relativa a la revisión realizada sobre el propio ayuntamiento.

Ninguno de los Ayuntamientos de la Comunidad Valenciana proporcionaron información para evaluar el control de auditoría sobre su propia organización.

Otras cuestiones planteadas en relación con las auditorías financieras se recogen en la pregunta en que se planteaba la posibilidad de que estos ayuntamientos realizaran o no auditoría financiera de algún ente instrumental de la entidad local (empresas, organismos autónomos, etc.). En este sentido la Tabla III.7. muestra las respuestas obtenidas.

Del total de ayuntamientos que contestaron la encuesta, 20 (que representan un 37% de los ayuntamientos que completaron la encuesta y sólo un 13% del total de ayuntamientos de más de 50.000 habitantes) respondieron que sí realizaban auditoría a algún ente. Del total de estas 20 entidades, 15 cumplimentaron adecuadamente la encuesta, y sólo el Ayuntamiento de Eivissa (Illes Balears), Ayuntamiento de Calvià, Ayuntamiento de Barcelona,

Ayuntamiento de Salamanca y el Ayuntamiento de Arona, contestaron que sí disponían de algún tipo de auditoría de esta tipología, pero no reportaron ningún tipo de información al respecto. La relación de entidades auditadas de la Comunidad Valenciana que aportaron información se muestra en la siguiente tabla.

Tabla III.7. Auditoría Financiera de Entes Instrumentales

Ayuntamiento	Organismo Auditado	Órgano fiscalizador	Cantidad en euros auditada	% Gasto total auditado sobre el total de la Cuenta General
Ayuntamiento de Sagunto	Sociedad anónima de gestión SA	El mismo por delegación del ayuntamiento	12936831,39	15,97%
Ayuntamiento de Elche	Empresa municipal			
Ayuntamiento de Gandía	Sociedad pública municipal	Intervención		
Ayuntamiento de Valencia	F.Deportivampal		13.107.820,55	1,13%
	AUMSA		4.690.733,69	0,40%
	EMT, S.A.U.		41.230.579,00	3,57%
	Mercavalencia		17.363.234,93	1,50%
	F.Valencia Crea		1.322.937,33	0,11%
	F.Pacto para el Empleo		1.533.184,39	0,13%
	F.Observatori Canvi Climàtic		456.558,95	0,04%
	F.InnDEA		1.258.409,10	0,10%

Los ayuntamientos que aportan un mayor nivel de información son: San Sebastián, Sagunto, Granollers, San Cugat del Vallés, Las Rozas, Terresa, Logroño, Valencia y Valladolid.

Otra cuestión desarrollada a través de la encuesta es la relacionada con la auditoría de cumplimiento, cuyo objeto consiste en la verificación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se hayan desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.

En este caso, sólo un total de 10 ayuntamientos de los 54 que han contestado la encuesta han declarado que realizan este tipo de auditoría. La Tabla III.8. resume algunos de los principales resultados obtenidos.

Tabla III.8. Información relativa a los Ayuntamientos que han contestado la Encuesta en Términos Medios (Auditoría de Cumplimiento)

	Ayuntamientos
Porcentaje de ayuntamientos que realizan auditoría de cumplimiento (más de 50.000 habitantes)	18,5% (10/54)
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de ayuntamientos que realizan auditoría de cumplimiento sobre la muestra analizada	35,20%
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de ayuntamientos que realizan auditoría de cumplimiento sobre el total de gastos liquidado por los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes	14,91%
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de ayuntamientos que realizan auditoría de cumplimiento sobre el total de gastos liquidado por el conjunto de los ayuntamientos españoles	8,65%

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

El nivel de implantación de la auditoría de cumplimiento es similar al nivel de implantación de auditoría financiera de cuentas anuales. Un 18% de los ayuntamientos encuestados realizan este tipo de auditoría, lo que se traduce en términos de nivel de gasto presupuestario en un 35% del mismo para los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes analizados a través de la muestra, y el análisis del 15% del gasto para el conjunto de todos los ayuntamientos de más de 50.000 habitantes. Si consideramos el total de ayuntamientos españoles este porcentaje es ligeramente superior al 8% del gasto total.

De la misma forma que procedimos con la auditoría financiera vamos a presentar la información de la auditoría de cumplimiento o legalidad de forma individualizada. Los resultados para los Ayuntamientos de la Comunidad Valenciana fue el siguiente:

Tabla III.9. Ayuntamientos y su Relación con la Auditoría de Cumplimiento – Comunidad Valenciana

Núm	Ayuntamiento	Provincia	Comunidad Autónoma	Auditoría de Cumplimiento o Legalidad	Codificación Auditoría Cumplimiento	Porcentaje sobre total Comunidad Autónoma
6	Alcoy	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
8	Alicante	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
21	Benidorm	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
29	Castellón de la Plana	Castellón	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
44	Elche	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
45	Elda	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
50	Gandía	Valencia	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
90	Orihuela	Alicante	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
96	Paterna	Valencia	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
105	Sagunto	Valencia	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
114	San Vicente del Raspeig	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
133	Torrente	Valencia	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
134	Torreveja	Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
137	Valencia	Valencia	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	2	
143	Villarreal	Castellón	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
				No contesta/No proporciona información	8	53,33%
				No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	7	46,67%
				SÍ- presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	0	0,00%
					15	

Tabla III.10. Ayuntamientos que han contestado a la Encuesta en Relación con la Auditoría Financiera de Cuentas Anuales y Auditoría de Cumplimiento en Función del Gasto Liquidado - Comunidad Valenciana

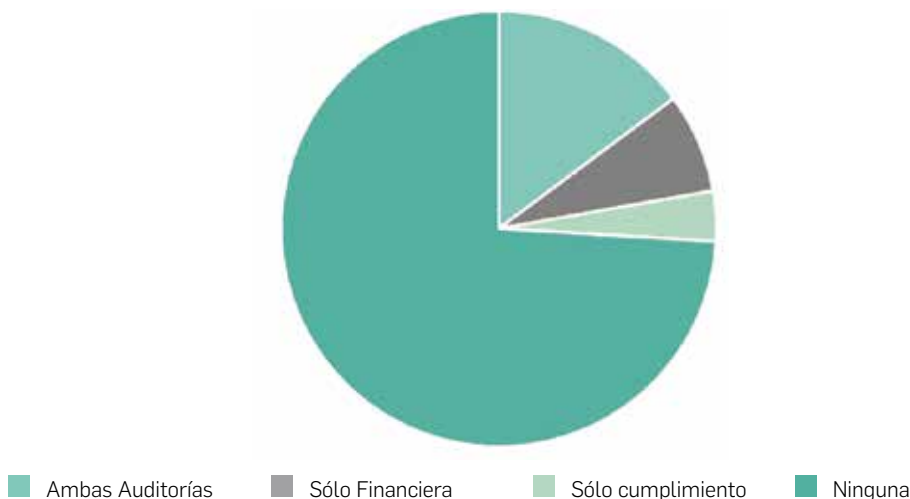
Relación de Ayuntamientos	Total de gasto liquidado ejercicio 2014	Auditoría Financiera de Cuentas Anuales	Auditoría de cumplimiento
AYUNTAMIENTO TORREVIEJA	95.310.213,02	No	No
AYUNTAMIENTO DE SAGUNTO	59.355.897,68	No	No
AYUNTAMIENTO SAN VICENTE DEL RASPEIG	37.110.261,10	No	No
AYUNTAMIENTO DE ELCHE	200.266.763,42	No	No
AYUNTAMIENTO DE GANDIA	89.589.463,91	No	No
AYUNTAMIENTO DE VALENCIA	807.013.189,69	No	No
AYUNTAMIENTO DE BENIDORM	96.055.591,64	Sí	No

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

En el plano estatal, en general, son las comunidades de Castilla y León y Cataluña las que ofrecen un mayor número de ayuntamientos que presentan auditoría de cumplimiento o legalidad.

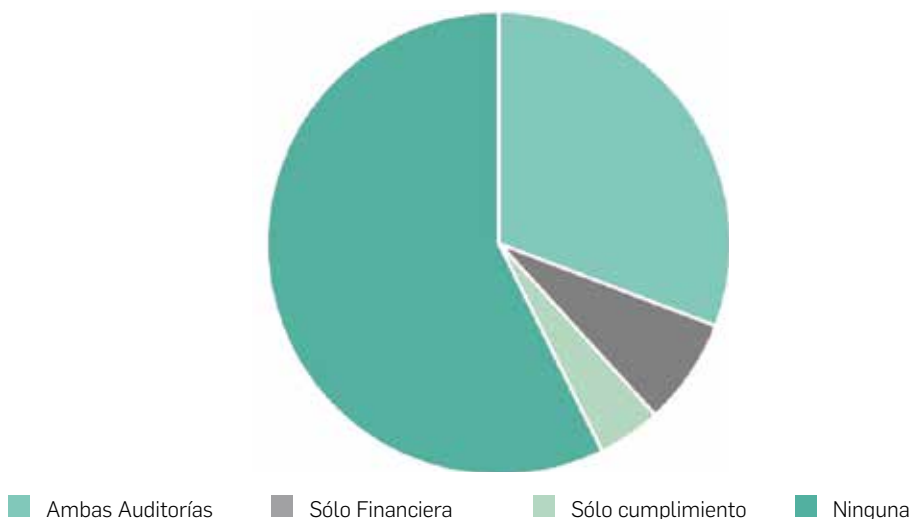
Por otro lado, tal y como hemos señalado anteriormente, resulta de especial interés, siguiendo las tipologías de auditoría que desarrolla el Tribunal de Cuentas, conocer el alcance del nivel de implantación de las fiscalizaciones de las auditorías -de regularidad-, entendiendo por las mismas, la que persigue los objetivos de la fiscalización financiera y de cumplimiento. Esta información se recoge en la Tabla III.10.

Gráfico III.1. Porcentaje de Implantación de las Auditorías Financiera y de Cumplimiento



Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

Gráfico III.2. Porcentaje de Gasto Liquidado mediante Auditorías Financieras y de Cumplimiento (España)



Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

Los gráficos III.1. y III.2. permiten analizar visualmente los resultados obtenidos mediante la Tabla III.7. El Gráfico III.1. muestra como la mayoría de los ayuntamientos de la muestra analizada (75%) no realizan ningún tipo de auditoría financiera o de cumplimiento. Sólo un 15% realizan ambas auditoría y sólo un 7% realiza la financiera y un 4% la de cumplimiento. En relación con el gasto auditado, el Gráfico III.2., muestra que el 57% del gasto de la muestra no está verificado mediante ningún tipo de auditoría, y un 31% del gasto analizado se encuentra verificado por ambos niveles de auditoría.

Otro aspecto que resulta de especial interés es la posibilidad de que los ayuntamientos, en lugar de realizar alguna auditoría financiera completa de cuentas anuales, realicen algún tipo de auditoría parcial. Concretamente, a través de la encuesta quisimos recabar información relativa a la existencia de alguna auditoría de determinadas áreas de actividad, bien por algún OCEX –a través de informes individuales u horizontales, bien por el propio órgano de control interno, actuando como control externo.

En relación con esta cuestión los ayuntamientos contestaron que en diez de ellos se producía algún tipo de auditoría parcial. Las áreas auditadas por los ayuntamientos estaban relacionadas con: Fiscalización horizontal liquidez; tanatorio y aparcamientos; subvenciones; gastos de personal, concesiones y contrataciones administrativas, concesiones deportivas y gestión tributaria. Una Tabla recoge en el informe completo las entidades que dieron respuesta a esta pregunta, entre las que no se encuentra ninguna de Ayuntamientos de la Comunidad Valenciana.

Un último aspecto a considerar, en el tipo de informe recibido es el relativo a la consolidación de cuentas. Así, la pregunta 4 de nuestro cuestionario indicaba la posibilidad de que la entidad local llevara a cabo la consolidación de las mismas y si éstas presentan auditoría financiera. En relación con la cuestión sobre la consolidación de cuentas anuales debemos señalar que 31 ayuntamientos afirman que la llevan a cabo, lo que supone un 57% sobre el total de la muestra y un 21% del total de ayuntamientos de más de 50.000 habitantes. Sin embargo, son pocos las entidades que llevan a cabo la auditoría de estas cuentas por diversos motivos. La Tabla III.11. muestra la relación de ayuntamientos de la Comunidad Valenciana que han desarrollado algún tipo de auditoría financiera sobre las cuentas anuales de entes que hayan consolidado su información financiera.

Tabla III.11. Relación de Ayuntamientos que presentaban Cuentas Anuales Consolidadas y Auditadas - Comunidad Valenciana

Indique el nombre de la Institución	En caso afirmativo, ¿somete usted estas cuentas a auditoría de regularidad contable?
Ayuntamiento de Torrevieja	ACTUALMENTE SE ESTA REALIZANDO LA AUDITORÍA DE REGULARIDAD DE LOS ORGANISMOS AUTÓNOMOS.
Ayuntamiento de Elche	No
Ayuntamiento de Gandía	NO
Ayuntamiento de Valencia	No

4.- Auditoría Financiera, de Cumplimiento y Parciales en las Diputaciones de Régimen Común, Derecho Foral, Cabildos y Consejos Insulares

Tal y como se ha comentado a lo largo del presente capítulo dedicado al análisis de la auditoría de las entidades locales españolas, se ha obtenido un nivel elevado de respuesta por parte de las diputaciones, cuyos resultados se encuentran recogidos en el siguiente apartado. En primer lugar, debemos comentar que consideramos un total de 21 respuestas en relación con este tipo de entidades, 16 corresponden a diputaciones de régimen común, 1 a diputaciones de régimen foral, 2 cabildos y 2 consejos insulares. La mayoría de las respuestas fueron contestadas por los interventores, en su mayoría con una experiencia superior a más de 10 años en el cargo (57%).

Si se analiza el dato relativo al nivel de auditoría financiera de cuentas anuales de las diputaciones, cabildos y consejos insulares encontramos que de la muestra analizada el 28,2% presentan auditoría financiera de regularidad contable de las cuentas anuales, consistente en la revisión y verificación de la información y documentación contable con el objeto de comprobar su adecuación a la normativa contable y en su caso presupuestaria que le sea de aplicación. En relación con el nivel de gasto que se consigue analizar con las respuestas obtenidas a través de la encuesta, éste alcanza un porcentaje de un 48% del total para el conjunto de estas entidades. Por otro lado, el nivel de gasto considerado a través de estos procesos de regularidad contable de las cuentas anuales mediante el análisis de la muestra ha alcanzado el 80,03% del conjunto del gasto total de las diputaciones, cabildos y consejos insulares que han contestado la encuesta (ver Tabla III.12.).

Tabla III.12. Información Relativa a las Diputaciones, Cabildos y Consejos Insulares que han contestado la Encuesta en Términos Medios (Auditoría Financiera)

	Porcentajes Diputaciones, cabildos y consejos insulares
Porcentaje de diputaciones, cabildos y consejos insulares que han contestado la encuesta sobre el total.	39,6% (21/53)
Porcentaje de diputaciones, cabildos y consejos insulares que realizan auditoría financiera de cuentas anuales de la muestra.	28,2% (6/21)
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de diputaciones cabildos y consejos insulares que realizan auditoría financiera de cuentas anuales sobre la muestra analizada	80,03%
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de diputaciones, cabildos y consejos insulares que realizan auditoría financiera de cuentas anuales sobre el total de gastos liquidado por el conjunto de los diputaciones, cabildos y consejos insulares españoles	38,59%

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

Sin embargo, se debe contextualizar este dato debido a que en el mismo se incorpora el gasto liquidado de la Diputación Foral de Vizcaya por un importe cercano a los 7.000 millones de euros. Si efectuamos el mismo cálculo descontado este importe el porcentaje de gasto analizado desciende al 36,7%.

Si se analiza este dato en relación con el total de obligaciones reconocidas netas para esta tipología de entidades en el año de 2014 el porcentaje de gasto de auditoría financiera supone un 38,6%. De la misma forma si no se considera el importe del gasto de la Diputación Foral de Vizcaya el valor desciende hasta el 5,59%. En relación con la presentación de la información relativa a los niveles de auditoría de las diputaciones se va proceder a presentar en una primera tabla el total de diputaciones identificando las que no han suministrado información, las que no realizan auditoría financiera y las que sí, resumiendo esta información por Comunidades Autónomas (ver Tabla III.13.).

Se indican a continuación los resultados para las Diputaciones de la Comunidad Valenciana.

Tabla III.13. Diputaciones, Cabildos y Consejos Insulares y su Relación con la Auditoría Financiera de Cuentas Anuales – Comunidad Valenciana

Núm	Diputación	Comunidad Autónoma	Auditoría de Cumplimiento o Legalidad	Codificación Auditoría Cumplimiento	Porcentaje sobre total Comunidad Autónoma
2	Diputación de Alicante	Comunidad Valenciana	No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	2	
10	Diputación de Castellón	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
35	Diputación de Valencia	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
			No contesta/No proporciona información	2	66,67%
			No presenta auditoría financiera de cuentas anuales	1	33,33%
			SÍ- presenta auditoría financiera de cuentas anuales	0	0,00%
				3	

Tabla III.14. Diputaciones, Cabildos y Consejos Insulares que han contestado a la Encuesta en Relación con la Auditoría Financiera de Cuentas Anuales

	Total de gasto liquidado ejercicio 2014	Auditoría Financiera de Cuentas Anuales
DIPUTACIÓN DE ALICANTE	201.143.732,82	NO

Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

Otra cuestión que se plantea es la relativa a las características que tenían este proceso de revisión contable. En este sentido, en el estudio completo se presenta una Tabla, que no se reproduce en este extracto, que presenta las escasas respuestas recibidas, entre las que ninguna de ellas pertenece a una Diputación de la Comunidad Valenciana.

Volviendo al plano estatal, en relación con las cuestiones relativas a las auditorías financieras, la pregunta 3 hacía referencia a la realización o no de auditoría financiera de algún ente instrumental de la entidad local (empresas, organismos autónomos, etc.).

Del total de diputaciones que contestaron la encuesta 7 (lo que representa un 33% de los que contestaron la encuesta y sólo un 17% del total de esta tipología) respondieron que sí realizaban auditoría a algún organismo dependiente. De ellas, una pertenecía a la Comunidad Valenciana, como se ve en la Tabla III.15. Del total de estas 7 entidades, 6 cumplieron adecuadamente la encuesta, y sólo la Diputación Provincial de Zaragoza contestó que sí disponían de algún tipo de auditoría de esta tipología, pero no reportó ningún tipo de información al respecto.

Tabla III.15. Auditoría Financiera

Diputación	Organismo Auditado	Órgano fiscalizador	Cantidad en euros auditada	% Gasto total auditado sobre el total de la cuenta general
DIPUTACIÓN DE ALICANTE	TODOS	INTERVENCIÓN		100%

Otra cuestión que se plantea es la relativa a las características que tenían este proceso de revisión contable. En este sentido, en el estudio completo se presenta una Tabla, que no se reproduce en este extracto, que presenta las escasas respuestas recibidas, entre las que ninguna de ellas pertenece a una Diputación de la Comunidad Valenciana.

Otra de las cuestiones planteadas en la encuesta es la relacionada con la auditoría de cumplimiento, cuyo objeto consiste en la verificación de que los actos, operaciones y procedimientos de gestión económico-financiera se han desarrollado de conformidad con las normas que les son de aplicación.

En este caso, sólo un total de 7 de las 21 entidades que han contestado la encuesta han declarado que realizan este tipo de auditoría. La Tabla III.16. resume algunos de los principales resultados obtenidos a través de la encuesta.

Tabla III.16. Información Relativa a las Diputaciones, Cabildos y Consejos Insulares que han contestado la Encuesta en Términos Medios (Auditoría de Cumplimiento)

	Porcentajes Diputaciones, cabildos y consejos insulares
Porcentaje de diputaciones, cabildos y consejos insulares que realizan auditoría de cumplimiento.	33,3% (7/21)
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de diputaciones, cabildos y consejos insulares que realizan auditoría de cumplimiento sobre la muestra analizada	81,96%
Porcentaje de obligaciones reconocidas netas de diputaciones, cabildos y consejos insulares que realizan auditoría de cumplimiento sobre el total de gastos liquidados.	39,53%

En general, se puede observar un comportamiento similar con el nivel de implantación de auditoría financiera de cuentas anuales. Un 33% de los ayuntamientos encuestados realizan este tipo de auditoría, con lo que se está analizando casi el 82% del gasto de este tipo de entidades mediante la muestra. Como hemos comentado anteriormente, esta situación se debe al hecho de que la Diputación Foral de Vizcaya representa un peso muy importante dentro del conjunto de obligaciones reconocidas para el conjunto de estas entidades. De forma similar al procedimiento desarrollado para el estudio de la auditoría financiera, eliminando el dato correspondiente a la Diputación de Vizcaya, el porcentaje alcanzado se reduciría a un 42,90%, reduciéndose prácticamente a la mitad. Por último, si relativizamos este valor en relación con el total del gasto de este tipo de entidades en España, el valor se sitúa en el 39,53% (6,53% si no consideramos el caso de la Diputación Foral de Vizcaya).

Resulta de especial interés conocer el nivel de auditoría de cumplimiento del conjunto de diputaciones por Comunidades Autónomas, incluyendo información relativa a las que no suministran información y las que contestaron afirmativa o negativamente. Esta información se recoge en la Tabla III.17.

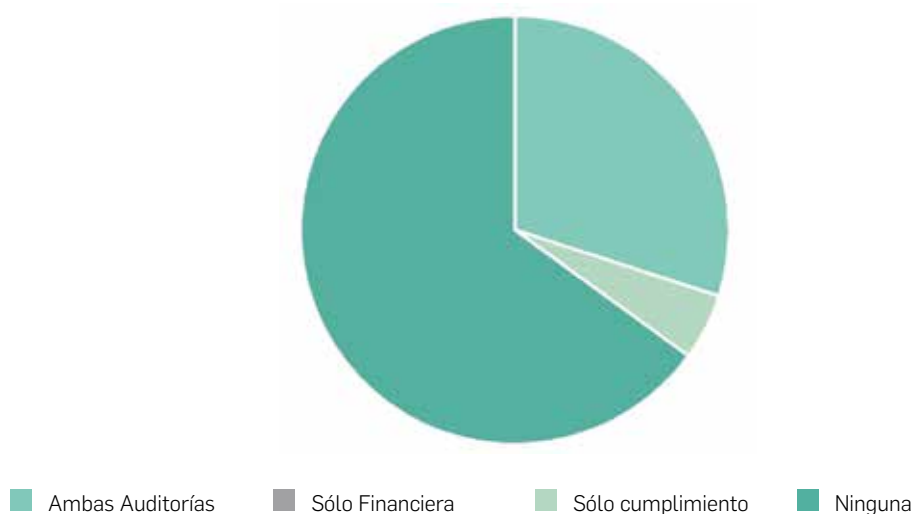
Tabla III.17. Diputaciones y su Relación con el Nivel de Auditoría de Cumplimiento por Comunidades Autónomas - Comunidad Valenciana

Núm	Diputación	Comunidad Autónoma	Auditoría de Cumplimiento o Legalidad	Codificación Auditoría Cumplimiento	Porcentaje sobre total Comunidad Autónoma
2	Diputación de Alicante	Comunidad Valenciana	SÍ- presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	3	
10	Diputación de Castellón	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
35	Diputación de Valencia	Comunidad Valenciana	No contesta/No proporciona información	1	
			No contesta/No proporciona información	2	66,67%
			No presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	0	0,00%
			SÍ- presenta auditoría de cumplimiento o legalidad	1	33,33%
				3	

Volviendo al plano estatal en general, el nivel de auditoría de cumplimiento muestra porcentajes más elevados que el nivel de auditoría financiera destacando el valor en términos porcentuales de las Comunidades Autónomas de Cataluña, Castilla-La Mancha, Castilla y León, Comunidad Valenciana y País Vasco.

De nuevo, un resultado interesante desde el punto de vista del objetivo del presente trabajo es poder comparar el nivel de diputaciones, cabildos y consejos insulares que realizan fiscalizaciones de regularidad -ambos tipos de auditoría conjuntamente-, los que realizan una u otra, o los que no realizaron ninguna. Los resultados pueden observarse a través de los Gráficos III.3. y III.4.

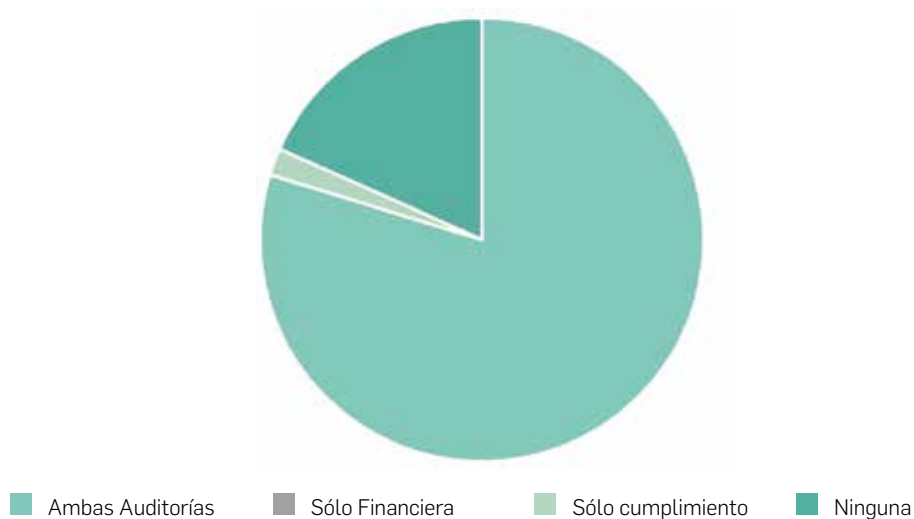
Gráfico III.3. Porcentaje de Implantación de las Auditorías Financiera y de Cumplimiento en Diputaciones, Cabildos y Consejos Insulares (España)



Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

El Gráfico III.3. muestra que la mayoría de las entidades no realizan ninguna de las dos auditorías consideradas (65%), mientras que la mayoría de casos, las entidades que realizan auditoría financiera de cuentas anuales también realizan auditoría de cumplimiento (30%).

Gráfico III.4. Porcentaje de Gasto Liquidado mediante Auditorías Financieras y de Cumplimiento en Diputaciones, Cabildos y Consejos Insulares (España)



Fuente: Elaboración propia a partir de las liquidaciones de los presupuestos de las entidades locales disponibles en la Oficina Virtual de Coordinación Financiera del Ministerio de Hacienda y Función Pública y la propia encuesta.

Si consideramos el nivel de gasto liquidado sobre el que se han realizado ambas tipologías de auditorías se alcanza un 80% del mismo, mientras que el 18% del gasto no es auditado mediante ningún tipo de auditoría.

En relación con el nivel de desarrollo de auditorías parciales de determinadas áreas de estas entidades, se detectan auditorías parciales para las áreas de nóminas, subvenciones, inmovilizado, patrimonio, PAIF Sociedades mercantiles, contratación y en un caso la auditoría de la Cuenta General. En la mayoría de los casos, estas auditorías se han desarrollado por las Cámaras de Cuentas de las respectivas Comunidades Autónomas o la Intervención General. La Tabla III.18. muestra información relativa sobre este tipo de auditorías parciales realizadas en Cataluña.

Tabla III.18. Nivel de Respuesta de las Diputaciones Consultadas en Relación con la Existencia de Auditorías Parciales

Institución	En caso de que desarrolle alguna auditoría parcial, complete la siguiente tabla [Área Auditada]	En caso de que desarrolle alguna auditoría parcial, complete la siguiente tabla [Órgano fiscalizador]	En caso de que desarrolle alguna auditoría parcial, complete la siguiente tabla [Importe (en euros) auditado]	En caso de que desarrolle alguna auditoría parcial, complete la siguiente tabla [% Gasto total auditado sobre el total de la Cuenta General]
Diputación de Alicante	Control Permanente	Intervención		100%
	Beneficiarios De Subvenciones	Intervención		100%
	Organismos Autónomos	Intervención		100%
	Empresas Públicas	Intervención		100%
	Fundaciones	Intervención		100%

En relación con la cuestión relativa de la consolidación de cuentas anuales se debe señalar que 7 diputaciones afirman que la llevan a cabo lo que supone un 33% sobre el total de la muestra y un 17% del total de ayuntamientos de más de 50.000 habitantes. Ninguna Diputación de la Comunidad Valenciana confirma que consolide cuentas.

3. Desarrollo del Índice de Fiscalización de Entidades Locales (IFEL). Una aplicación a ayuntamientos y diputaciones.

Para finalizar este apartado de entes locales se pretende elaborar un indicador sintético que permita resumir la actividad de fiscalización de ayuntamientos y diputaciones, denominado Índice de Fiscalización de Entidades Locales (IFEL). A partir de la información suministrada por la encuesta, se ha elaborado una serie de ítems y se ha establecido una valoración para cada uno de ellos, tal y como puede apreciarse en la siguiente Tabla III.19.

Tabla III. 19. Criterios para la Elaboración del Índice de Fiscalización de Entidades Locales (IFEL)

Elemento evaluable	PUNTUACIÓN
Presenta Auditoría Financiera de cuentas anuales	4 puntos
Presenta Auditoría de Cumplimiento o Legalidad	2 puntos
Información adicional (cualitativa) sobre la auditoría financiera de cuentas anuales (opinión de informe, organismo fiscalizador, etc.)	0,5 puntos
Presenta información relativa de auditoría financiera de entes instrumentales (Información completa)	1,5 puntos
Presenta información relativa de auditoría financiera de entes instrumentales (Información incompleta)	0,75 puntos
Presenta información relativa sobre auditorías parciales (Información completa)	1,5 puntos
Presenta información relativa sobre auditorías parciales (Información incompleta)	0,75 puntos
Presenta información relativa sobre auditoría de procesos de consolidación contable	0,5 puntos
No presenta ningún tipo de información	0 puntos

En base a este índice un ayuntamiento o diputación puede obtener hasta un máximo de 10 puntos, pudiendo destacar que las entidades que posean 6 puntos mediante los dos primeros ítems son fiscalmente transparentes –grado alto de fiscalización de su información financiera, a los cuales pueden añadirse puntuación adicional por otras actividades de auditoría. Teniendo en cuenta la puntuación total, obtener una valoración entre el 5 y 6 puntos, podría considerarse un grado medio de fiscalización, una puntuación entre 2 y 5 un bajo nivel de fiscalización incluyendo únicamente auditorías parciales o de algún ente instrumental, por debajo de la puntuación 2, no existe prácticamente ninguna actividad fiscalizadora, y el valor 0 implica ningún nivel de respuesta o ninguna iniciativa para el acceso a la información relativa a actividades de fiscalización (Tabla III.20.).

Tabla III.20. Clasificación de los Ayuntamientos en Base al Índice de Fiscalización de Entidades Locales (IFEL) - Comunidad Valenciana

Núm	Ayuntamiento	Provincia	Comunidad Autónoma	PUNTUACIÓN TOTAL
105	Sagunto	Valencia	Comunidad Valenciana	2,5
137	Valencia	Valencia	Comunidad Valenciana	2,5
44	Elche	Alicante	Comunidad Valenciana	1,75
50	Gandía	Valencia	Comunidad Valenciana	1,75
134	Torre Vieja	Alicante	Comunidad Valenciana	1,5
114	San Vicente del Raspeig	Alicante	Comunidad Valenciana	1
6	Alcoy	Alicante	Comunidad Valenciana	0
8	Alicante	Alicante	Comunidad Valenciana	0
29	Castellón de la Plana	Castellón	Comunidad Valenciana	0
45	Elda	Alicante	Comunidad Valenciana	0
90	Orihuela	Alicante	Comunidad Valenciana	0
96	Paterna	Valencia	Comunidad Valenciana	0
133	Torrente	Valencia	Comunidad Valenciana	0

En el ranking elaborado hemos querido señalar que las entidades con una puntuación superior a 6 puntos efectivamente desarrollan las auditorías financieras y las de cumplimiento o legalidad. Puede verse que ningún Ayuntamiento de la Comunidad Valenciana llega a los estándares mínimos exigibles.

En relación con el índice desarrollado para las diputaciones, los resultados para la Comunidad Valenciana (y su comparación con el mejor puntuado, el Cabildo de Tenerife), se muestran en la Tabla III.21.

Tabla III.21. Clasificación de las Diputaciones en Base al Índice de Fiscalización de Entidades Locales (IFEL)

Núm	Diputación	Comunidad Autónoma	PUNTUACIÓN TOTAL
45	Cabildo de Tenerife	Canarias	9,5
2	Diputación de Alicante	Comunidad Valenciana	5,5
10	Diputación de Castellón	Comunidad Valenciana	0
35	Diputación de Valencia	Comunidad Valenciana	0

Para el caso de las diputaciones, de las que han proporcionado información, sólo seis destacan por realizar auditorías financieras y de cumplimiento o legalidad. Cestaca y el cabildo de Tenerife, ésta como la mejor situada en el ámbito estatal, como las más que presentan un mayor esfuerzo en materia de fiscalización. En la Comunidad Valenciana destaca la Diputación de Alicante respecto de las Diputaciones de Castellón y Valencia que tienen un comportamiento más opaco.

AUDITORES

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

Paseo de la Habana, 1 • 28036 - Madrid
Tel.: 91 446 03 54 • Fax: 91 447 11 62
E-mail: comunicacion@icjce.es
Web: www.icjce.es