

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS

AUDITORÍA PÚBLICA

SEVILLA, 15 DE JULIO DE 2004

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
SECCIÓN I. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN	2
I.1 Planificación	3
I.2 Directrices Técnicas de Objetivos, Medios y Calendario	7
I.3 Programas de Trabajo de la Fiscalización	10
I.4 Ejecución de los Trabajos de Fiscalización	11
SECCIÓN II. NORMAS SOBRE PROCEDIMIENTO DE ELABORACIÓN DE INFORMES	18
II.1 Elaboración del Borrador de Informe	18
II.2 Elaboración del Anteproyecto de Informe	19
II.3 Elaboración del Informe Provisional	20
II.4 Trámite de Alegaciones	21
II.5 Tratamiento de los distintos supuestos de falta de colaboración y de incumplimiento de normas del régimen presupuestario y de contabilidad	24
II.6 Procedimientos de enjuiciamiento por responsabilidad contable	26
SECCIÓN III. NORMAS RELATIVAS A LA EMISIÓN DE INFORMES	27
III.1 Edición del Informe	27
III.2 Seguimiento de actuaciones	27
III.3 Presentación formal	27
III.4 Lenguaje y redacción	28

SECCIÓN IV. ASPECTOS TÉCNICOS A TENER EN CUENTA EN EL DESARROLLO DE UNA FISCALIZACIÓN	30
IV.1 Normas sobre los tipos de opinión en los informes de auditoría pública	30
IV.2 Normas sobre la evaluación de la importancia relativa	32
IV.3 Normas relativas a la circularización a entidades financieras	35
V. PLANTILLAS DE DOCUMENTOS NORMALIZADOS	37
VI. ANEXOS	48
VII. GLOSARIO DE TÉRMINOS DE MAYOR UTILIZACIÓN	57

ABREVIATURAS

ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
GEDEX	Aplicación informática de Gestión de Expedientes de Fiscalización
OCEX	Órganos de Control Externo

INTRODUCCIÓN

En los últimos años la Cámara de Cuentas ha llevado a cabo un importante desarrollo organizativo sustentado en las más novedosas tecnologías informáticas. Ello nos lleva hacia una revisión de los procedimientos para adaptarlos a esa realidad que permite simplificar, agilizar y automatizar determinadas tareas. Este cambio organizativo ha supuesto una redefinición de los canales de comunicación y de intercambio de información que ha contribuido a reducir el tráfico físico de documentación mediante una adecuada gestión documental. Igualmente, se favorece el seguimiento y explotación de las actuaciones fiscalizadoras que la Institución acomete, todo ello bajo la configuración de un sistema informático que garantiza la seguridad de las transacciones.

La actualización del Manual de Procedimientos contempla, igualmente, la normalización de procesos en los que se ha detectado la necesidad de ser homogenizados. Entre ellos destaca el control sobre las entidades que deben rendir sus cuentas a partir de la implantación del registro de entidades, la normalización del procedimiento de petición de fiscalizaciones y atención de posibles denuncias y, por último, el papel de la Cámara de Cuentas en la contratación de servicios profesionales de asesoramiento a la Institución o bien de empresas auditoras.

Por último, se recogen en este manual determinados aspectos técnicos que han sido objeto de estudio en la Institución y que en la práctica se vienen utilizando, como la opinión en los informes de auditoría pública o los criterios para la determinación de la materialidad.

El Manual de Procedimientos que ahora se presenta se compone de cuatro secciones:

Sección I. Normas para el desarrollo de la fiscalización.

Sección II. Normas sobre procedimiento de elaboración de informes.

Sección III. Normas relativas a la emisión de informes.

Sección IV. Aspectos técnicos a tener en cuenta en el desarrollo de una fiscalización.

Finalmente, hay que señalar que para la aplicación del Manual de Procedimientos se habrán de tener presentes los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público y, con carácter supletorio, las Normas Técnicas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

SECCIÓN I. NORMAS PARA EL DESARROLLO DE LA FISCALIZACIÓN.

La gestión de los expedientes de fiscalización

La tramitación de los expedientes de fiscalización de la Cámara de Cuentas implica la gestión de un importante volumen de documentos que habrán de ser utilizados tanto en las distintas tareas que se suceden en una fiscalización, como para ser convenientemente explotados en pro de la calidad y optimización de los trabajos.

La implantación en la Institución de un Sistema Integrado de Gestión Documental informatizado, permite simplificar, agilizar y automatizar los procesos que configuran el procedimiento de fiscalización. Dicho sistema informático se compone de los siguientes módulos:

El módulo de Registro, destinado a la gestión del Registro General y los Interdepartamentales, con el que se mejora la identificación y el control de los documentos, reduciéndose la circulación de los documentos en papel.

El módulo de Gestión del Expediente de Fiscalización (GEDEX) contribuye a simplificar los procedimientos y a la asignación racional de tareas a los distintos miembros del equipo de trabajo, normaliza los archivos de cada actuación y permite el seguimiento y explotación de la información volcada en el sistema. Contribuye igualmente, a la mecanización y estandarización de los papeles de trabajo que quedarán convenientemente archivados.

Por último, el módulo de Gestión de Archivo, que a su vez es un subsistema integrado que sirve para el control y transferencia de documentos desde los archivos de los Departamentos de Fiscalización al Archivo Central, garantizando su custodia y fácil localización.

La Cámara de Cuentas dispone igualmente, de una Intranet corporativa, que constituye el sistema oficial de información de la Institución, que posibilita la publicación de los contenidos de la ejecución de la actividad fiscalizadora, producto del sistema integrado de gestión documental.

El registro de rendición de cuentas

La Secretaría General, a través del Servicio de Documentación, creará, partiendo de los datos contenidos en la aplicación informática de Registro General, un registro de las distintas Administraciones Públicas, organismos, instituciones y empresas sujetos al deber de rendir cuentas.

Los departamentos de fiscalización proporcionarán al Servicio de Documentación el censo de entidades destinatarias que son objeto de fiscalización en el Plan anual, así como las posibles variaciones que, en cuanto a su composición, pueda sufrir el sector público andaluz. De esta forma se tendrá una base de datos centralizada sobre el estado de rendición de cuentas. La actualización de los datos relativos al control de la rendición corresponderá a los departamentos de fiscalización, los cuales procederán a completar, en la base de datos definida, los campos obligatorios.

Cuando los departamentos de fiscalización reciban la documentación relativa a la rendición de cuentas, procederán a completar, en la base de datos de entidades, los campos relativos al control de fecha en que esa rendición se produce.

A través de consultas a este Registro de Entidades, cada departamento puede controlar el estado de rendición de cuentas de las entidades de su área de fiscalización. Si se detectaran incumplimientos en el deber de rendición, el departamento pertinente procederá a iniciar las actuaciones tendentes a hacerla efectiva mediante los requerimientos, que en cada caso proceda.

Cuando los requerimientos no sean atendidos, el Consejero pondrá en conocimiento del Consejero Mayor dicha situación, para que en su caso, se inicie el procedimiento previsto en la norma 96 de este manual.

I.1 PLANIFICACIÓN.

Objeto y características

1. La planificación que de sus actuaciones lleve a cabo la Cámara de Cuentas responderá a unos objetivos estratégicos, que el Pleno de la Institución habrá de fijarse a medio y largo plazo, procurando que las actuaciones afecten de manera equilibrada a todos los ámbitos del sector público de Andalucía, así como una adecuada distribución temporal y espacial que permita dar respuesta a las expectativas de los distintos destinatarios de los informes.

El Plan de Formación que la Institución elabora anualmente habrá de tener en cuenta los objetivos estratégicos a medio y largo plazo que la Institución se fije, con el fin de cubrir las expectativas de los ámbitos de fiscalización en los que los trabajos se encuadren.

Anualmente y conforme a los objetivos estratégicos fijados por el Pleno, el Departamento de Coordinación sugerirá las directrices en las que podrían enmarcarse las distintas propuestas de actuaciones de cada departamento y que configurarán el Plan de Actuaciones anual.

Las directrices propuestas por el Departamento de Coordinación habrán de tener en cuenta las posibles denuncias, petición de fiscalizaciones, novedades legislativas que amplíen el ámbito de fiscalización, así como aquellas materias que despierten el interés del ciudadano en general, tales como la evaluación de las políticas públicas que tengan su desarrollo en la Comunidad Autónoma Andaluza, la prestación de los servicios públicos en las entidades locales, etc.

Actuaciones que comprende el Plan

2. El Plan de Actuaciones comprenderá tanto aquellas actuaciones de carácter general que de forma necesaria debe acometer la Cámara de Cuentas cada año, como aquellas otras de carácter específico que se incluyan bien por iniciativa de la propia Cámara de Cuentas, bien por solicitud de aquellas instituciones que estén legitimadas para solicitar actuaciones.

El Departamento de Coordinación llevará un control de las solicitudes de fiscalización que, reuniendo los requisitos establecidos en la normativa, se reciban en la Cámara de Cuentas.

A efectos de la decisión sobre su inclusión en el Plan de Actuaciones, el Departamento de Coordinación remitirá al resto de los departamentos una relación de dichas solicitudes junto con las directrices a las que hace referencia la norma 1 de este manual.

3. En cuanto a aquellas solicitudes de fiscalización que no reúnan los requisitos que establece la normativa, serán adecuadamente respondidas por parte del Departamento de Coordinación, que hará llegar el correspondiente escrito del Consejero Mayor al solicitante de dicha fiscalización. A estos efectos, pueden distinguirse las siguientes situaciones:

- Solicitudes de fiscalización realizadas por instituciones a las que la normativa concede legitimación para solicitar actuaciones, pero que no tramitan su solicitud a través del cauce parlamentario establecido en la normativa. Se indicará en el escrito cuál es el cauce procedimental adecuado.

- Solicitudes de fiscalización planteadas por personas físicas o jurídicas carentes de legitimación. Se indicará en el escrito que la función fiscalizadora, que corresponde a la Cámara de Cuentas, debe ejercerse por instituciones que puedan solicitar a la misma la realización de auditorías.

En otras ocasiones se pueden recibir en la Cámara de Cuentas distintos escritos en los que se pongan de manifiesto situaciones concretas relativas a la gestión de los fondos públicos o se denuncien hechos puntuales. No obedecen, por tanto, a solicitudes de actuación en sí mismas consideradas, en el sentido que tiene el ejercicio de la actividad auditora de la Cámara de Cuentas. En estos casos se contestará mediante escrito del Consejero Mayor en el que se indicará que la Cámara de Cuentas no actúa a través de denuncias y que no tiene competencias jurisdiccionales. Se sugerirá en el escrito acudir a:

- La jurisdicción penal, si se tiene evidencia de la comisión de algún delito o falta de naturaleza penal.
- El Tribunal de Cuentas, si el denunciante considera que existen indicios de responsabilidad contable.

De la contratación de los servicios profesionales

4. Para actuaciones específicas, la Cámara de Cuentas podrá recurrir a la contratación de los servicios profesionales de auditores o empresas de auditoría, o bien de especialistas en la materia que se requiera para ejecutar o complementar el desarrollo de las acciones que se hayan programado.

Estas actuaciones se ajustarán a las distintas normas contenidas en este manual y en los aspectos técnicos deberán respetar las directrices y programas de trabajo aprobados por los órganos competentes de la Cámara de Cuentas. A tal fin, se designará un responsable técnico encargado de la dirección de los trabajos, de la elaboración de las Directrices Técnicas, supervisión y control del proceso, así como de la determinación del modelo de Informe.

Los responsables técnicos deben garantizar la integración del expediente dentro de la aplicación informática de gestión de expedientes (GEDEX) para su posterior aprobación y seguimiento por el Pleno.

Selección de actuaciones en el Departamento

5. De acuerdo con los objetivos a medio y largo plazo que, en su caso, apruebe el Pleno y las directrices que sugiera el Departamento de Coordinación, cada Consejero presentará propuestas de fiscalización, preferentemente del ámbito de actuación correspondiente a su Departamento, que enviará al Consejero Mayor por registro interdepartamental, con la suficiente antelación para que puedan ser debatidas por el Pleno e incluidas en el Plan de Actuaciones que se someta a aprobación.

6. Cada documento de propuesta de actuaciones deberá contener, al menos, los siguientes cinco apartados (Doc 1): *Denominación*, se indicará el nombre de la actuación fiscalizadora; *Entidades a fiscalizar*, se enumerarán las entidades que van a ser objeto de fiscalización; *Motivo de la selección*, debe indicarse la relación existente entre la actuación propuesta y los objetivos estratégicos que, en su caso, apruebe el Pleno. Asimismo, se indicarán las circunstancias que han llevado a la selección de la actuación, tales como las conclusiones resultantes de informes de ejercicios anteriores y antecedentes de otros órganos de control, tanto internos como externos y, los propios de cada Departamento; *Ejercicios a fiscalizar*, deberá señalarse el periodo que va a ser objeto de fiscalización; *Objetivo de la fiscalización*, se describirá en este apartado el objetivo general que se persigue con la fiscalización, indicándose el tipo de auditoría.

7. El Pleno, teniendo en cuenta las propuestas de los distintos Consejeros, aprobará el Plan de Actuaciones. La elaboración de cada Informe estará asignada a un Consejero, quien lo dirigirá y actuará de ponente del mismo ante el Pleno.

Asignación de referencias a actuaciones del Plan

8. Con el fin de establecer un adecuado control y archivo de la correspondencia o documentación que genere cada una de las actuaciones de fiscalización comprendidas en el Plan de Actuaciones, se asignará a cada una de ellas una referencia constituida por once dígitos agrupados de la siguiente forma:

- Dos letras: Hacen referencia a las siglas del Departamento que tiene asignada esa fiscalización.

- Dos números: Numeran correlativamente las distintas actuaciones dentro de cada Departamento.

- Cuatro números: Hacen referencia al año del Plan de Actuaciones donde dicha fiscalización se encuadra.

- Tres números: Numeran correlativamente los escritos que genere cada expediente.

Gráficamente se representaría de la siguiente forma:

1° y 2° Departamento	3° y 4° Correlativo dentro del Dpto.	/	5°, 6°, 7° y 8° Año del Plan de Actuaciones	-	9°, 10° y 11° Correlativo de correspondencia
-------------------------	--	---	---	---	--

Cuando el Informe sea enviado a alegaciones, el escrito de envío llevará la referencia del expediente de fiscalización, añadiéndose las nuevas letras CM que indicarán que el envío de alegaciones se produce por el Consejero Mayor.

9. Para evitar posibles retrasos en el inicio de las comunicaciones en las fiscalizaciones de carácter recurrente (Informes de periodicidad anual), los números que hacen referencia a cada actuación serán los mismos para cada año del Plan de Actuaciones.

10. El Coordinador procederá a asignar referencia a cada una de las distintas fiscalizaciones que comprenda el Plan de Actuaciones, con base en el certificado del acuerdo del Pleno, aprobatorio del mismo que, a tal efecto, remitirá el Secretario General. Este Plan de Actuaciones, con las referencias asignadas a cada una, se publicará en la Intranet corporativa de la Cámara de Cuentas, al objeto de que sea conocido por los distintos Departamentos de fiscalización y por el Servicio de Documentación.

Transcurrido el ejercicio al que corresponde el Plan de Actuaciones, si no se hubiera iniciado una actuación, se le asignará una nueva referencia en el Plan de Actuaciones que se apruebe en el año siguiente.

11. Cuando tenga lugar la aprobación del Plan de Actuaciones, el Departamento de Coordinación procederá a dar de alta en el aplicativo de gestión de expedientes (GEDEX) las distintas actuaciones que comprende el Plan.

Por otra parte, el Departamento de Coordinación, con el fin de garantizar la correcta salida de las cartas a sus destinatarios, remitirá al Registro General la información necesaria de los expedientes de fiscalización que vayan a iniciarse, al objeto de facilitar la identificación y clasificación de los escritos que guarden relación con los mismos, de acuerdo con lo establecido en la norma 45.

12. Por otra parte, el Servicio de Documentación, responsable del Registro General, verificará que todos los oficios de salida relativos a Informes de fiscalización contengan en el apartado de referencia la numeración correspondiente, siendo responsabilidad de cada Departamento su cumplimentación.

A tal efecto, los escritos procedentes del exterior se identificarán de acuerdo con lo establecido en la norma 45, introduciéndose en el sistema informático de registro el número de anotación de entrada y la referencia de la actuación que guarde relación con el escrito. Igualmente se hará, con aquellos escritos que tengan destinatarios externos a la Cámara de Cuentas y que, por tanto, deben pasar por el registro general de salida, siendo entregados por la secretaria/o del Consejero correspondiente en el Registro General. La cumplimentación de esos campos registrales permite la integración de ambos aplicativos, de tal forma que desde la aplicación GEDEX se controlan los escritos relacionados con un expediente de fiscalización.

I.2 DIRECTRICES TÉCNICAS DE OBJETIVOS, MEDIOS Y CALENDARIO.

Elaboración

13. Aprobado el Plan de Actuaciones, los Consejeros designarán para cada Informe un responsable técnico con su correspondiente equipo de trabajo, que serán los encargados de desarrollar la fiscalización, así como la redacción del Informe en todas y cada una de las fases por las que atraviesa.

14. Los responsables técnicos designados elaborarán un borrador de Directrices Técnicas de objetivos, medios y calendario (en adelante DT) de cada actuación de fiscalización.

15. Cada responsable técnico elaborará un borrador de Documento de DT para cada trabajo de fiscalización que se le encomiende. Para ello deberá considerar la siguiente documentación:

- El Archivo Permanente.
- El Archivo Legal.
- Los objetivos y las previsiones contenidas en el Plan de Actuaciones del Departamento que afecten a la fiscalización de que se trate.
- Otra documentación o información de interés obrante en el Departamento.

16. Para la elaboración del borrador de DT, los responsables técnicos procederán a la realización de los pertinentes trabajos preliminares, recopilando el material previo que fuere preciso, girando las primeras visitas a la entidad a fiscalizar, previamente comunicadas mediante escrito del Consejero correspondiente, realizando las primeras pruebas, estudiando antecedentes, etc.

El responsable técnico elaborará, desde la aplicación informática GEDEX, el Borrador de DT en fechas próximas al inicio de los trabajos de campo, siendo objeto de análisis por la Comisión Técnica que contrastará con el responsable técnico las conclusiones obtenidas.

17. El objeto de los trabajos preliminares es la realización del análisis y conocimiento actualizado de la entidad que incluirá, entre otros aspectos, una evaluación inicial del control interno, la detección de áreas críticas, la determinación de las áreas en que va a estructurarse la fiscalización y la fijación de objetivos de segundo grado en cada una de las mismas.

Contenido

18. El documento de DT contiene los siguientes apartados, según el formato que se recoge en el Doc. 2.

Antecedentes

Se expondrán los motivos para incluir la actuación de que se trate o los Departamentos sobre los que se propongan actuar, efectuando una breve descripción de los motivos que las hayan aconsejado. Se deberán incluir aquellas novedades que se hayan producido en relación al ejercicio económico anterior relativas a la estructura organizativa y funcional de la entidad, la normativa contable y/o presupuestaria aplicable, etc.

Resumen de los trabajos preliminares

En este apartado se detallarán las fuentes utilizadas y manejadas para la elaboración de la planificación, como pueden ser: trabajos de otros ejercicios, visitas preliminares, cuestionarios, entrevistas previas, etc.

Áreas de fiscalización

Se detallarán las áreas de trabajo que van a ser fiscalizadas, como por ejemplo: ingresos, gastos, resultado, capítulos presupuestarios, modificaciones de contratos, ejecución de contratos, etc. En cada área de fiscalización se deberá incluir, si fuera posible, aquellos aspectos de control interno que se consideren necesarios; igualmente, se hará mención al volumen de euros que la fiscalización comporta, dispersión de los centros a fiscalizar, volumen de expedientes, etc.

Asimismo, se hará referencia en este apartado a la determinación de la materialidad a efectos de informe, en función de los parámetros previstos en el apartado IV.2 de este Manual, donde se describe el procedimiento para su cálculo.

Objetivos

En este epígrafe de las DT se deberán determinar los objetivos de fiscalización y/o auditoría que se persiguen en cada una de las áreas de fiscalización. Los objetivos que se establezcan para cada área de trabajo en particular deberán ser coherentes con los objetivos de carácter general definidos, según el tipo de fiscalización o de auditoría a realizar, tal como se describe en la sección IV de este Manual.

El responsable técnico debe recoger en este apartado una descripción de los procedimientos de selección de muestras que se seguirán en cada área de fiscalización. En caso que no pueda pronunciarse en el momento de elaboración del DT, se comunicará a la Comisión Técnica con la suficiente antelación para un adecuado pronunciamiento por parte de la misma.

Cuando las características de la población a analizar así lo requieran, se aplicarán técnicas de muestreo estadísticas para determinar el número y alcance de las comprobaciones a efectuar. El auditor, en el uso de las técnicas estadísticas aplicables a la auditoría, ha de tener en cuenta los siguientes criterios:

- a) Al utilizar el muestreo, previamente a definir la población, debe asegurarse de la homogeneidad de la misma. Para ello y, una vez se realice la revisión y análisis del control interno, se agruparán los elementos de la población que presenten características semejantes.
- b) El auditor debe fijar un nivel de confianza y un error tolerable (plan de muestreo)¹, teniendo en cuenta que las premisas a priori fijadas pueden confirmarse o no con el resultado de la prueba, de tal forma que si el error detectado en la prueba es superior al tolerable se deberá ampliar la muestra.
- c) Se determinará el tamaño de la muestra de acuerdo con el plan de muestreo que el auditor establezca.

¹ Se recomienda situar el nivel de confianza requerido en una prueba entre el 94% y el 96%, siendo habitual el 95%. En cuanto al error tolerable los porcentajes recomendados se han de situar entre el 3% y el 5%.

- d) La elección de los concretos elementos de la muestra se realizará a través de un procedimiento aleatorio.
- e) Se evaluarán y documentarán los resultados obtenidos, extrapoliándose las conclusiones a la población examinada.

Cuando en una población a examinar los elementos que componen la misma no son muy numerosos (inferiores a 100), se debe optar por el muestreo subjetivo, debiéndose en este caso justificar los criterios para determinar el tamaño de la muestra.

Equipos de trabajo

En este apartado se hará mención del personal asignado a cada uno de los trabajos de auditoría, indicándose las áreas de responsabilidad de cada uno. En los casos en que sea posible, se señalará el personal a su cargo y el personal de quien depende. Se indicará la existencia, en su caso, de la figura del supervisor.

Medios necesarios

Se hará referencia, en su caso, a los medios materiales (informáticos...) y personales que sean precisos. Asimismo, se recogerán las colaboraciones necesarias con otros Departamentos, con el Gabinete Jurídico y con los Servicios de la Secretaría General de esta Institución (Informática, Documentación, ...).

Por último, se incluirán aquellos otros medios que se consideren convenientes para la correcta ejecución de los trabajos.

Calendario de trabajo

Este epígrafe deberá establecer el calendario estimado de los trabajos a desempeñar, así como las fechas que se señalen como topes para la remisión de la documentación en aquellos trabajos cuya naturaleza así lo requiera. Se incluirá la fecha de notificación de inicio de la fiscalización. Se indicará, igualmente, la fecha aproximada de planificación, incluyéndose así la fecha del borrador del DT, y programación, así como la de inicio y finalización de los trabajos de campo. También se hará referencia a la fecha estimada de elaboración del primer BORRADOR DE INFORME.

Observaciones

Finalmente, se pondrán de manifiesto aquellas observaciones y comentarios que se estimen convenientes, así como las incidencias que puedan producirse en la marcha de los trabajos, etc.

Aprobación y modificación

19. El Consejero, previo dictamen de la Comisión Técnica, aprobará el Documento de DT y lo remitirá, a través del registro interdepartamental, al Consejero Mayor a efectos de su toma de conocimiento por el Pleno y seguimiento de los trabajos. El Secretario del Consejero Mayor preparará una carpeta de documentación del expediente, que será custodiada por él. Una vez finalizado el expediente, la documentación que integra esta carpeta, se remitirá al responsable técnico de la actuación, para la sustitución de las copias del archivo administrativo por los originales recibidos.

20. Las revisiones o modificaciones que se produzcan en el documento de DT habrán de ser aprobadas por el Consejero, siguiendo los mismos trámites anteriormente descritos.

21. En concreto, deberá proponerse una **modificación de las DT** cuando las incidencias y circunstancias sobrevenidas o no previstas en el transcurso de la fiscalización, aconsejen o motiven un **cambio en los objetivos** generales de la fiscalización, en su **ámbito temporal** o en el **calendario previsto**.

I.3 PROGRAMAS DE TRABAJO DE LA FISCALIZACIÓN.

22. De acuerdo con las DT aprobadas por el Consejero, se elaborarán los programas de trabajo para cada una de las áreas de fiscalización, en los que se especifiquen:

- Objetivos.
- Control Interno.
- Procedimientos.

Durante el transcurso de los trabajos, los programas podrán ser modificados en la medida que fuere necesario para la consecución de los objetivos previstos.

23. Los programas de trabajo se recogerán en los modelos normalizados anexos a este manual, cuyo contenido es el siguiente:

- Doc. nº 3. Para cada una de las áreas de fiscalización en los que estos se dividen, se detallarán de manera exhaustiva los objetivos perseguidos.
- Doc. nº 4. Se recogerá la evaluación que al equipo le merece el sistema de control interno analizado, con indicación de los puntos débiles detectados y el riesgo que de estos se deriva.
- Doc. nº 5. Describe el procedimiento a llevar a cabo para la consecución de los objetivos planteados, con indicación, en su caso, de la amplitud de las pruebas diseñadas. El modelo normalizado incluye igualmente información sobre la persona que realiza el trabajo, sobre la referencia del papel donde la prueba se recoge, así como sobre la fecha estimada para su realización. El programa de trabajo para cada área, se elaborará desde la aplicación informática de GEDEX.

24. Mediante el estudio y evaluación del control interno, se pretende, en una primera fase, obtener información acerca de los procedimientos y métodos de control establecidos por la entidad, a través de entrevistas, cuestionarios, manuales de procedimientos, etc. Se comprobará, entre otros aspectos, si los procedimientos establecidos contemplan una adecuada segregación de funciones y el registro inmediato y oportuno de las distintas fases de una operación.

25. En una segunda fase, se diseñarán pruebas de cumplimiento para comprobar si el sistema de control interno de la entidad fiscalizada funciona en la forma prevista durante el período examinado y para cuantas operaciones fue diseñado.

El estudio y evaluación del control interno permite al responsable técnico identificar los puntos fuertes y débiles del sistema de control implantado, así como determinar el alcance de las pruebas a aplicar.

26. Para la realización de la programación, el responsable técnico distribuirá las tareas que fueren precisas entre los componentes del equipo de fiscalización con el mayor detalle posible.

Para facilitar la tarea de confeccionar el programa de trabajo, el auditor podrá disponer de guías de fiscalización estándar elaboradas por el Departamento de Coordinación, sobre determinadas áreas de examen.

27. Para determinar el número y naturaleza de las comprobaciones previstas en el programa de trabajo se recurrirá al concepto de umbral de importancia relativa, que es objeto de desarrollo en la sección IV sobre aspectos técnicos de aplicación en las fiscalizaciones. Así, el auditor habrá de fijar, para cada una de las áreas de fiscalización, un límite máximo de aceptación de errores, en función de la importancia cuantitativa de cada área respecto a las cifras de los estados examinados. Este límite máximo de aceptación de errores, también denominado error tolerable, se calculará en función de un porcentaje, normalmente entre un 10% y un 30%, de la materialidad global a efectos de informe.

I.4 EJECUCIÓN DE LOS TRABAJOS DE FISCALIZACIÓN.

Inicio de las actuaciones

28. La comunicación inicial que notifique el comienzo de las actuaciones, y aquellas otras que por su trascendencia o por el rango del destinatario así lo requieran, serán firmadas por el Consejero Mayor o por el Consejero al que se haya asignado la dirección del informe, y se dirigirán a la máxima autoridad del Organismo o Servicio correspondiente. En el escrito inicial, se indicará el Plan de Actuaciones en el que se encuadre el informe, así como la fecha de inicio de las visitas a las dependencias de la entidad fiscalizada con una antelación mínima de 10 días. Asimismo, se solicitará la designación de un interlocutor con la entidad, de acuerdo con lo previsto en la norma 52, y se le comunicará, igualmente, quién es el responsable técnico de la actuación.

29. Las comunicaciones dirigidas al interlocutor de la entidad fiscalizada, en las que se soliciten aclaraciones o la constatación por escrito de determinados puntos, que se deriven de la aplicación de los procedimientos de fiscalización, serán firmadas por el responsable técnico.

En todas las comunicaciones dirigidas a la entidad fiscalizada se debe hacer constar que en sus contestaciones citen nuestra referencia, a los efectos de permitir la identificación de la documentación recibida. Igualmente, se le fijará un plazo para la remisión de la documentación solicitada, que con carácter general, será de 15 días.

30. Para cada fiscalización, y como control de la documentación solicitada, se utilizará un papel de trabajo normalizado que se incorporará al aplicativo informático GEDEX, donde se recoja debidamente referenciada toda comunicación o escrito de petición de documentación, indicándose tanto la fecha de salida como la de recepción.

Ejecución de los trabajos

31. A fin de realizar las comprobaciones que para cada objetivo se establecen en el programa de trabajo, se llevarán a cabo pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas, en función de la mayor o menor confianza del auditor respecto al sistema de control interno que tenga implantado la entidad fiscalizada.

32. La evaluación del control interno (a través de los cuestionarios y pruebas de cumplimiento) y la realización de pruebas sustantivas se evidenciarán y reflejarán por escrito, a través de los correspondientes papeles de trabajo y memorandos resumen de éstos, donde quedarán reflejados los componentes del equipo que los hayan elaborado y revisado. Por parte de los componentes del equipo de auditoría se fomentará el uso de papeles de trabajo normalizados, utilizando ficheros o herramientas informáticas. A tal efecto, el Departamento de Coordinación diseñará papeles de trabajo estandarizados (sumarias, cálculos de ratios, revisión contenido de expedientes ...) que se adaptarán, en su caso, a los objetivos del trabajo a realizar, permitiendo así homogeneizar los distintos trabajos que se realicen en la Cámara de Cuentas.

33. Los memorandos de conclusiones y otros papeles de trabajo, serán objeto de seguimiento y control por los Responsables Técnicos, de acuerdo con la norma 58.

34. Si quedase pendiente algún punto del programa de trabajo por falta de documentación o aclaración previamente solicitada, o por cualquier otro motivo, se hará constar en la hoja resumen de puntos pendientes que se anexa a este manual (Doc.6).

35. La Comisión Técnica, en el seguimiento de las DT y posterior control de calidad que realice, podrá recomendar la ampliación o continuación de pruebas, en caso necesario. A tal efecto, los miembros de la citada Comisión podrán efectuar el control de calidad y seguimiento de los trabajos a través de la consulta de los documentos y papeles de trabajo informatizados, incorporados al aplicativo GEDEX o, en su caso, solicitar aquellos papeles de trabajo que, por su naturaleza, no se hayan podido incorporar al mencionado aplicativo.

Organización de la documentación

36. Cada una de las actuaciones programadas generará un expediente al que, de acuerdo con la norma 8, se le asignará una referencia. La documentación que este expediente genere se organizará en dos archivos, un archivo administrativo y un archivo técnico.

37. El **archivo administrativo** contendrá un índice para facilitar la formación del expediente administrativo y garantizar un criterio común para todos los informes. Los documentos administrativos se incluyen en este archivo en distintos apartados, cada uno de los cuales lleva una referencia normalizada. Este archivo administrativo se va configurando desde el aplicativo informático de GEDEX, al cual se irán incorporando los documentos desde las distintas tareas que comprende el expediente de fiscalización. El archivo administrativo debe contener la siguiente documentación:

- Extracto de acta de Pleno relativo a la aprobación del Plan Anual de Actuaciones donde la fiscalización se encuadre.
- Directrices Técnicas de la fiscalización. Este apartado incluye además la convocatoria y el acta de la Comisión Técnica donde se analiza el borrador de DT.
- Programas de trabajo.
- Escritos dirigidos a la entidad a fiscalizar
- Primer borrador de informe elevado por el responsable técnico al Consejero del Departamento.
- Memorando de Prealegaciones.
- BORRADOR DE INFORME elevado por el responsable técnico al Consejero del Departamento para su estudio en Comisión Técnica.
- Acta de la Comisión Técnica donde se recojan las sugerencias de este órgano hacia el borrador.
- ANTEPROYECTO DE INFORME elevado por el Consejero del Departamento para su debate en Pleno.
- Escrito de valoración técnica coincidente o discrepante respecto de lo dictaminado por la Comisión Técnica.
- Acuerdos de modificaciones aprobados por el Pleno sobre el anteproyecto.
- INFORME PROVISIONAL.
- Alegaciones del organismo junto con la documentación anexa.
- Fichas de tratamiento de las alegaciones.
- Acta de la Comisión Técnica donde se recojan las sugerencias al tratamiento de las alegaciones.
- Acuerdos del Pleno sobre el tratamiento de las alegaciones y sobre la aprobación del Informe definitivo.
- Los dictámenes emitidos por el Gabinete Jurídico sobre cuestiones jurídicas planteadas en el proceso fiscalizador.
- Resoluciones del Parlamento de Andalucía sobre el informe de fiscalización.
- INFORME DEFINITIVO y RESUMEN del mismo.

38. El **archivo técnico** contendrá los papeles de trabajo elaborados por el equipo durante la realización del trabajo de campo, así como aquellos obtenidos de la entidad fiscalizada o de terceros que sustenten las conclusiones recogidas en el Informe. El archivo técnico se dividirá al mismo tiempo en archivo **permanente** y archivo **corriente**.

39. La documentación que se incluye en el archivo **permanente** suministra información de interés, susceptible de tener incidencia en fiscalizaciones sucesivas. Dentro de éste deberá archivar de forma separada la normativa aplicable al trabajo de fiscalización que constituirá el **archivo legal**.

40. El archivo técnico **corriente** recogerá la documentación referida al período objeto de la fiscalización. Se distingue a su vez entre archivo **general** y archivo **por áreas**.

41. El archivo **general** incluirá los papeles de trabajo que resumen el proceso fiscalizador. A título orientativo, deberá contener la siguiente información:

- Los estados de liquidación presupuestaria u otros estados examinados.
- Resumen de debilidades de control.
- Resumen de temas significativos.
- Resumen de ajustes y reclasificaciones.
- Resumen de hechos posteriores.
- Asuntos que, en su caso, podrían tenerse en cuenta para la próxima auditoría.

Algunos papeles de trabajo de este archivo pasarán a formar parte del archivo permanente una vez concluidos los trabajos.

42. El archivo **por áreas** de fiscalización recogerá, por su parte, los papeles de trabajo que sustentan las conclusiones de cada una de las áreas en las que se haya clasificado el trabajo.

Cada área de fiscalización deberá contener, al menos, los siguientes papeles de trabajo: el memorando de conclusiones, el programa de auditoría, cédula sumaria y cédulas de detalle o analíticas. Deberá adjuntarse toda la documentación posible sobre los hechos descritos en los papeles de trabajo.

43. Se deberá hacer uso del llamado cruce de referencias en los papeles de trabajo, con la finalidad de permitir encontrar el origen y las interrelaciones de la información contenida en los citados papeles.

Control y custodia de los documentos

44. La documentación relativa a un expediente de fiscalización habrá de ser debidamente custodiada y controlada desde el momento en que se produzca la entrada en la Institución. Estas funciones tendrán lugar tanto en el Registro General, Departamento de Fiscalización y Archivo Central.

Cuando la entrada de los documentos tiene lugar por vía telemática, a través del buzón de correo electrónico del Registro General, o a través del registro telemático que se habilite, habrán de ser igualmente registrados. Posteriormente, serán distribuidos a los departamentos de fiscalización, que cursaran el correspondiente acuse de recibo, según el procedimiento informatizado que al efecto se establezca.

45. Cuando la documentación tenga entrada en el **Registro General** tienen lugar los siguientes procesos:

- **La anotación registral**, que consiste en cumplimentar los campos descriptivos y registrales de la aplicación informática, y la digitalización de aquellos documentos que se recogen en el anexo I, deberá ser realizada por el Auxiliar de Registro que comprobará la documentación enviada y registrada, especialmente cuidando el control de los documentos que entran en soporte informático. Esta información pasa a incorporarse al expediente de fiscalización mediante la integración de este aplicativo con el de GEDEX.
- **La identificación y clasificación** de los documentos que consiste en la cumplimentación de unos campos identificativos normalizados en la Institución, que será realizada por el Técnico de Registro y Archivo.
- **La distribución y recepción** de la documentación registrada que consiste en la distribución física del documento y en la recepción de éste en el departamento. Se dejará evidencia de la realización de esta tarea mediante la cumplimentación de los campos del anexo II. La documentación se recepcionará en cada Departamento por el responsable de la aplicación de registro dentro de ese Departamento, así como por el destinatario final de esa documentación.
- **El acuse de recibo** que consistirá en cumplimentar el campo *recibí* por el responsable de registro en cada Departamento, una vez que éste verifique la correspondencia de la documentación con la descripción de registro.

46. Una vez que la documentación tiene entrada en el **Departamento de fiscalización** correspondiente, el responsable técnico de cada actuación y, en su caso, la persona que éste designe, adoptará las medidas necesarias para asegurar la identificación, clasificación, control y custodia de los documentos que integran el expediente hasta su oportuno traslado al Archivo Central de la Institución.

47. En la **identificación y clasificación** debe distinguirse entre aquella documentación relativa al expediente de fiscalización que integra el archivo administrativo y la que forma parte del archivo técnico:

- La documentación que integra el archivo administrativo se incluirá físicamente debidamente referenciada de acuerdo con lo establecido en la norma 37 de este manual.
- La documentación que contiene el archivo técnico se describe en la norma 38 y deberá, así mismo, clasificarse entre la que configura el archivo permanente y el archivo corriente.
- Forma parte del archivo técnico permanente aquella documentación que podrá ser consultada en futuras fiscalizaciones, entre la que se encuentran los estados financieros, una vez que fueron objeto de examen en ejercicios anteriores.

- Los documentos que formen parte del archivo técnico corriente habrán de estar oportunamente referenciados. Cada carpeta archivadora incluirá un índice donde se relacionará toda la documentación y papeles de trabajo que contienen.

48. Para el **control y custodia** de la documentación deben observarse las siguientes normas:

- La documentación será archivada en cajas homologadas y depositadas en armarios con las debidas garantías de seguridad.
- El ejercicio de estas funciones requiere que se designe dentro del equipo de trabajo una persona que desempeñe las funciones de gestión de documentos.
- La consulta de esta documentación habrá de ir precedida de su solicitud mediante impreso homologado según anexo III, y se devolverá a sus archivos originales cuando finalicen las consultas y, en todo caso, en ausencias prolongadas de los puestos de trabajo.
- Podrán efectuarse consultas por personal no adscrito a una fiscalización concreta del mismo o de otro departamento siempre que se respeten las normas descritas en los párrafos precedentes.

49. Los documentos sobre una concreta fiscalización habrán de custodiarse en los archivos del departamento de fiscalización hasta que se cumpla el trámite de comparecencia del Consejero Mayor en el Parlamento de Andalucía, y posterior seguimiento de las resoluciones que, en su caso, haya aprobado la Comisión de Economía, Hacienda y Presupuesto del Parlamento de Andalucía o, en su defecto, se reciba comunicación de haber concluido la tramitación parlamentaria, o trascurra un tiempo razonable para cubrir cualquier requerimiento o consulta de documentación.

50. En relación con cualquier otra documentación que se reciba en un departamento de fiscalización y no forme parte de un expediente concreto, será objeto de clasificación e identificación como series independientes que, igualmente, se verán plasmadas en el cuadro de clasificación de la Institución, rigiendo para ellas las mismas normas sobre control y custodia descritas en la norma 48.

51. La transferencia de la documentación al **Archivo Central**, con el fin de custodiarla, garantizando la integridad de la misma por el periodo que se establezca tras el proceso de valoración de cada serie, habrá de observar las siguientes normas:

- La remisión de documentación se concentrará en el periodo comprendido entre el 1 de diciembre y el 30 de enero del año siguiente, las remisiones extraordinarias habrán de ser autorizadas por el Jefe del Servicio de Documentación.
- El gestor de documentos de cada departamento llevará a cabo una valoración y selección de documentos para evitar el archivo de copias de documentos duplicados. A tal efecto, se recibirán del secretario del Consejero Mayor los originales que soportan las distintas fases de tramitación de las actuaciones.
- Concluido el expurgo, cumplimentará los campos descriptivos contenidos en la aplicación informática de archivo, relativos a aquella documentación que vaya a transferirse.

- El Técnico de Registro y Archivo verificará que dicha documentación esté acorde con la nota de entrega, comunicando en su caso las diferencias, al gestor de documentos. La nota de entrega será firmada tanto por el responsable del departamento que ordena el traslado, como por el jefe del Servicio de Documentación.
- La consulta de cualquier información que se encuentre en el archivo general podrá hacerse a través del módulo de consulta de la aplicación de Gestión de Archivo.

Relaciones con la entidad fiscalizada

52. Con la finalidad de facilitar la comunicación con el responsable técnico del informe, así como con los demás miembros del equipo de auditoría que desarrollan las actividades en las dependencias de la entidad fiscalizada, se designará por parte de ésta un interlocutor.

53. El equipo de auditoría, en el ejercicio de las funciones de control, tendrá la consideración de agentes de la autoridad en los términos establecidos en el artículo 78 del RCCA.

54. El personal técnico que intervenga directa o indirectamente en la fiscalización tendrá el deber de guardar secreto respecto de la información que obtenga con motivo de los trabajos de fiscalización. Dicho secreto habrá de extenderse a los papeles de trabajo elaborados, antecedentes y documentos que soporten las conclusiones recogidas en los Informes, en todas y cada una de sus fases (borrador, anteproyecto, provisional y definitivo).

55. La documentación que se considere necesaria será solicitada mediante un escrito firmado por un responsable técnico, dirigido al interlocutor que la entidad fiscalizada haya designado, debiéndose fijar un plazo de 15 días para la entrega de la documentación. Asimismo, deberá dejarse constancia de la recepción del escrito en la entidad fiscalizada, mediante recibí firmado.

En la medida de lo posible, se procurará que la petición de documentación en la sede de la entidad fiscalizada, durante el transcurso de los trabajos de campo, se realice de forma escrita documentándose oportunamente la obtención de la misma.

56. En caso de no haber sido atendida la solicitud, el Consejero del Departamento reiterará por escrito la petición de documentación, señalando un nuevo plazo. Se dejará a criterio de cada Consejero la elección del destinatario en función de los antecedentes que obren en el expediente.

57. Si la solicitud a la que se refiere el punto anterior no fuera atendida en el plazo fijado, el responsable técnico comunicará por escrito al Consejero correspondiente la relación de la documentación no facilitada, así como una valoración de la posible repercusión en los resultados de la fiscalización. A tal efecto, el responsable técnico debe considerar la posibilidad de suplir la no obtención de evidencia mediante la realización de otras pruebas alternativas o, en su defecto, considerar si a su juicio supone una limitación al alcance que impida cumplir el objetivo fijado.

El Consejero correspondiente comunicará todas estas circunstancias al Pleno, a los efectos de lo previsto en la norma 90 de este manual.

SECCIÓN II. NORMAS SOBRE PROCEDIMIENTO DE ELABORACIÓN DE INFORMES.

II.1 Elaboración del Borrador de Informe.

58. El personal técnico que tenga asignada la realización de las pruebas sustantivas o de cumplimiento en el trabajo de campo, elaborará los papeles y conclusiones de las pruebas realizadas en cada área de trabajo y redactará el memorando correspondiente. Esta documentación pasará a través de la aplicación informática GEDEX al responsable técnico, quien la revisará por el procedimiento más idóneo (muestreo de papeles de trabajo o exhaustivamente por áreas de trabajo) elaborando un primer borrador de Informe que entregará al Consejero correspondiente. Si se detectasen supuestos de infracción de normativa o de indicios de responsabilidad, se procederá según lo establecido en la norma 91.

Dentro del contenido del Borrador de Informe se hará mención al tipo de muestreo aplicado durante los trabajos.

59. Con independencia de la comunicación que debe existir entre el equipo fiscalizador y los responsables de la entidad fiscalizada, según se prevé en este manual, una vez que el responsable técnico haya elaborado el primer BORRADOR DE INFORME, previamente ratificado por el Consejero, contrastará su contenido, en su totalidad o en sus partes más relevantes, con los responsables de la entidad examinada.

60. Salvo que determinadas circunstancias aconsejen lo contrario, en los contactos que se mantengan a los efectos señalados en la norma anterior, se mencionarán los supuestos de falta de colaboración que hubieran podido producirse y se reiterará la solicitud de documentación pendiente de cumplimentar. Asimismo, deberá quedar patente que este contraste no sustituye al trámite formal de alegaciones previsto en el art. 13 de la LCCA, ni condiciona o mediatiza el contenido de éstas. A dichos efectos, se aprovechará este contraste para informar de los principales aspectos del mencionado trámite, que se iniciará tras la remisión del INFORME PROVISIONAL.

El contenido de las conversaciones mantenidas con la finalidad de contrastar el borrador se recogerá en el correspondiente memorando.

61. Analizada la información y documentos resultantes del proceso descrito en las normas 59 y 60, el responsable técnico introducirá las modificaciones que resulten pertinentes en el PRIMER BORRADOR DE INFORME que, una vez ultimado, se incorporará al aplicativo informático GEDEX, desde donde se analizará por el Consejero y, en su caso, procederá a su aprobación, pasando a denominarse BORRADOR DE INFORME. Éste será remitido en soporte papel al Consejero Mayor.

62. Igualmente, a través de las tareas mecanizadas que contempla el aplicativo GEDEX, el BORRADOR DE INFORME se pondrá a disposición de los miembros de la Comisión Técnica que podrán consultarlo y efectuar el posterior análisis del mismo.

63. La Comisión Técnica dictaminará sobre el borrador para lo cual podrá revisar la adecuación de los programas de trabajo a las DT aprobadas, ejerciendo control de calidad sobre el trabajo efectuado, de acuerdo con lo previsto en la norma 37 y, así, la Comisión

Técnica podrá recomendar la continuación o ampliación de pruebas y el desarrollo de aspectos concretos y, en general, cuantas mejoras se estimen convenientes. El control de calidad ejercido por la Comisión Técnica será contrastado con el responsable técnico del informe, con idea de que el Acta donde se recogen las sugerencias vaya lo más depurada posible.

64. El dictamen de la Comisión Técnica será recogido en un acta que al efecto levantará el Secretario de dicha Comisión. En el acta citada se hará referencia al punto y al epígrafe del BORRADOR DE INFORME donde se encuentre el o los párrafos sobre los que emiten consideraciones, ofreciéndose, si fuese posible, un texto alternativo.

II.2 Elaboración del Anteproyecto de Informe

65. Una vez que el acta de la Comisión Técnica, en la que se recoja su dictamen sobre el BORRADOR DE INFORME, está disponible en el departamento, el responsable técnico que lo haya redactado emitirá por escrito su valoración técnica, coincidente o discrepante respecto de lo dictaminado, y la entregará al Consejero correspondiente que decidirá las modificaciones a introducir en el BORRADOR. Una vez tenga el visto bueno del Consejero, éste pasará a tener la consideración de ANTEPROYECTO, quién lo remitirá, por registro interdepartamental, al Consejero Mayor, para su conocimiento y posterior debate en la sesión del Pleno que proceda. El Anteproyecto será archivado por el secretario del Consejero Mayor según lo previsto en la norma 19.

Con la finalidad de facilitar a los miembros del Pleno el posterior análisis del Anteproyecto de informe, el Responsable técnico utilizará, en su caso, un modelo normalizado para confeccionar el escrito de valoración técnica, donde se señalarán los comentarios del responsable técnico a cada una de las observaciones realizadas por la Comisión Técnica (Doc. 7).

En el caso de que la numeración de los diferentes puntos del BORRADOR y el ANTEPROYECTO no sean coincidentes, se procederá a establecer la correspondencia de la numeración con el fin de facilitar el análisis del ANTEPROYECTO en el Pleno. El elemento de referencia para efectuar esta correspondencia es el punto y la página del borrador, lo que tendrá que tenerse en cuenta en el momento de elaborar el acta de la Comisión Técnica.

66. En el trámite de revisión de la redacción del BORRADOR para pasar a tener la consideración de ANTEPROYECTO DE INFORME, se cumplirán los siguientes requerimientos:

- Se subrayará aquello que se haya modificado atendiendo al dictamen de la Comisión Técnica.

- En caso de que se produzcan supresiones del texto del informe, así se hará constar en nota a pie de página.

67. Los Consejeros podrán, en cualquier momento, tener acceso desde el aplicativo de GEDEX al seguimiento de los antecedentes de aquellos expedientes que se sometan al Pleno.

II.3 Elaboración del Informe Provisional.

68. Las modificaciones que acuerde el Pleno introducir sobre el ANTEPROYECTO debatido serán recogidas en un extracto de acta, que se incorporará por el Secretario General al expediente de fiscalización del aplicativo de GEDEX, dándose así conocimiento de los acuerdos del Pleno al responsable técnico del Informe.

69. Una vez que el responsable técnico introduce los acuerdos del Pleno en el ANTEPROYECTO, procederá a comunicárselo al Consejero quien, en el caso de prestar su conformidad, enviará al Consejero Mayor, a través de registro interdepartamental, copia de dicho informe, tanto en soporte papel para su archivo en la carpeta de documentación que custodia su secretario, como en soporte informático.

70. El Coordinador verificará que en dicho proyecto se han recogido todas las consideraciones acordadas por el Pleno; dicha verificación habrá de producirse tanto en el Informe en soporte papel como informático.

71. En el caso de que el Coordinador detecte que el PROYECTO de Informe no recoge todos los acuerdos del Pleno, procederá a comunicarlo al Consejero Mayor para que éste lo remita al Consejero del Departamento responsable (indicándole plazo para su nueva remisión). Una vez remitido de nuevo el Informe, se procederá conforme a lo establecido en la norma 70.

72. Concluidas las tareas de verificación descritas en la norma 70, el Departamento de Coordinación lo remitirá al Secretario General para que lo certifique. Una vez certificado se enviará al Consejero Mayor para que se proceda a su envío a la entidad fiscalizada, a los efectos de cumplimentar el trámite de alegaciones. En principio el envío del Informe Provisional para la formulación de las alegaciones se hará a:

- El responsable de la entidad fiscalizada.
- Cualquier persona física o jurídica, pública o privada, a la que se aluda en el informe valorando su comportamiento, en la parte en que resulte afectada.

Si se han producido cambios en la dirección de la entidad cuya gestión ha sido objeto de fiscalización, de tal modo que no coincida el responsable de la entidad fiscalizada en el momento de la recepción del Informe Provisional con el responsable durante cualquier otro momento de la fiscalización, el Pleno debe decidir si se debe solicitar la formulación de alegaciones al antiguo responsable. El Pleno debe, además, pronunciarse sobre si la remisión debe ser de forma directa o bien si se debe hacer a través de la entidad fiscalizada.

A través del aplicativo de GEDEX se dará conocimiento, tanto al Consejero correspondiente como al responsable técnico del mismo, de las comunicaciones interiores que tengan relación con el trámite de alegaciones.

73. El plazo para la presentación de alegaciones a los informes provisionales será de quince días hábiles, salvo para el informe relativo a la Cuenta General de la Comunidad Autónoma de Andalucía, que será de un mes.

Si el Consejero Mayor recibe una solicitud de prórroga, su Secretario informará al Departamento de Coordinación para que comente dicho extremo con el responsable técnico. Por causas justificadas puede concederse nuevo plazo, como máximo igual al que inicialmente le corresponda.

El Secretario del Consejero Mayor controlará a través de la aplicación informática GEDEX el cumplimiento del plazo para alegaciones, comunicando dicho extremo oportunamente a la Secretaria del Consejero que tiene asignada esa actuación. El Consejero iniciará las actuaciones oportunas para conocer las intenciones de la entidad fiscalizada al hacer uso del trámite de alegaciones.

74. Cuando esté próximo a terminar el plazo dado para alegaciones y no se haya recibido ninguna, el Responsable Técnico entrará en contacto con el interlocutor correspondiente para ponerle de manifiesto tal circunstancia. En el día que finalice dicho plazo, el Consejero correspondiente se dirigirá al responsable de la entidad fiscalizada para confirmar la remisión o no de alegaciones.

II.4 Trámite de Alegaciones.

75. En este trámite se reciben y tratan las manifestaciones que se reciban sobre el contenido del Informe Provisional. Con el trámite de alegaciones se pretende, fundamentalmente, conseguir depurar el contenido del informe y, en consecuencia, mejorarlo. Por tanto, en aquellos casos en los que en estas manifestaciones se recojan consideraciones que aconsejen introducir cambios en el informe, se modificará el contenido del mismo, de acuerdo con el procedimiento establecido en las normas siguientes.

76. Por el Departamento de fiscalización se procederá al estudio de las alegaciones, cumplimentándose la ficha que figura como Doc. 8 anexo a este Manual, a la que se unirá una fotocopia de la alegación tratada.

Del tratamiento de las alegaciones vertidas sobre el Informe de fiscalización se plantean distintas posibilidades que pueden tener efectos tanto sobre el contenido del Informe como sobre el contenido de las alegaciones. Estas posibilidades son:

1.- No consideración como alegación.

Si el contenido de las consideraciones recibidas en el trámite de alegaciones no van orientadas a recoger aportaciones de tipo técnico al Informe Provisional o a poner de manifiesto desacuerdos con su contenido, sino que se aprecia de forma evidente que tienen otro tipo de intención, el Departamento podrá, de forma excepcional, proponer al Pleno la no consideración como alegación de las mismas.

Efecto en la alegación

Se suprimirá el texto que no tenga la consideración de alegación, incluyendo en el hueco correspondiente “(...)”.

Efecto en el Informe

No sufre variación.

2.- Alegaciones Admitidas.

Efecto en la alegación

Supresión en la alegación de la cuestión observada y de la alegación formulada, insertándose en esta última "ALEGACION ADMITIDA".

Efecto en el Informe

Se pueden plantear dos situaciones:

- Supresión del texto de los puntos que han sido alegados. Se indicará, mediante llamada a pie de página, el número del punto que se suprime (la numeración de los puntos no se modifica, no se mantiene el hueco de dicho punto).
- Modificación del texto del punto o puntos alegados. Se indicará, mediante llamada a pie de página, el número del punto cuya redacción se ha modificado.

3.- Alegaciones admitidas parcialmente.

Efecto en la alegación

Por parte del responsable técnico se valorará la incidencia que esta admisión parcial pueda originar sobre el texto de la alegación, evitándose que la supresión conduzca a dificultar la comprensión de la alegación. Si se suprime algo, en dicho hueco se insertará "ALEGACIÓN ADMITIDA PARCIALMENTE".

Efecto en el Informe

Modificación de la redacción del punto afectado con indicación, mediante llamada a pie de página, el número del punto cuya redacción se ve modificada.

4.- Alegaciones no Admitidas.

Texto de la Alegación: se mantiene.

Texto del Informe: no sufre variación.

Si tras el estudio de las alegaciones hubiera que introducir un párrafo nuevo, éste se incluirá dentro del punto que dio origen a su inclusión, con la misma numeración.

Las llamadas a pie de página deben de indicar la numeración del punto suprimido o modificado. Llevarán el siguiente texto:

- Punto suprimido por la alegación presentada.
- Punto modificado por la alegación presentada.

Igualmente, se elaborará un cuadro estadístico (Doc. 9) donde se recoja el total de alegaciones recibidas, identificadas según el tratamiento dado: admitidas, admitidas parcialmente, no admitidas y no consideradas como alegaciones.

77. Una vez tratadas las alegaciones, se incorporará su texto como último apartado del informe, precediendo al texto de las mismas la expresión “cuestión observada” seguida de los puntos del informe a los que hace referencia cada alegación. No serán reproducidas como alegación aquella parte del escrito recibido que sean simples comentarios introductorios a las alegaciones efectuadas.

78. Concluidas las tareas anteriormente descritas, el responsable técnico del Informe pondrá, a través del aplicativo GEDEX, a disposición del Consejero de su Departamento las fichas de tratamiento de alegaciones. Merecida la conformidad del Consejero, se enviará por registro interdepartamental al Consejero Mayor. El secretario del Consejero Mayor remitirá éstas al Coordinador para su estudio en Comisión Técnica.

79. La Comisión Técnica dictaminará sobre el tratamiento de las alegaciones, previa consulta con el responsable técnico correspondiente, emitiéndose al efecto un acta que se adjuntará en el aplicativo de GEDEX, desde el cual se dará conocimiento de la misma a cada uno de los Consejeros y Secretario General, permitiendo de esta forma efectuar su análisis para su posterior debate por el Pleno.

80. Los miembros del Pleno recibirán del Consejero responsable de la actuación pertinente, bien a través de correo electrónico o bien físicamente, las alegaciones y las fichas que van a ser objeto de estudio en el Pleno.

81. Con base en lo indicado en la norma 74, si una vez concluido el plazo para la presentación de alegaciones y, en su caso, prórroga, se confirmara la no remisión de éstas, se elevará el texto del informe provisional a Pleno para ratificarlo como definitivo en la siguiente sesión.

82. El Secretario General pondrá, a través del aplicativo GEDEX, a disposición del responsable técnico y el Coordinador los extractos de los acuerdos del Pleno sobre el tratamiento de las alegaciones.

83. El responsable técnico de la fiscalización ejecutará los acuerdos del Pleno conforme a dicho extracto.

84. El responsable técnico, una vez introducidas las modificaciones sobre el INFORME PROVISIONAL y sobre las alegaciones, procederá a comunicárselo al Consejero. Merecida la conformidad del Consejero, éste trasladará al Consejero Mayor el proyecto de Informe definitivo (tanto en soporte papel como informático), junto con un resumen del mismo para su posterior envío al Parlamento.

85. La remisión del resumen al Consejero Mayor tendrá lugar tanto en soporte papel como informático. Dicho resumen se someterá a la opinión del Coordinador y del jefe del gabinete del Consejero Mayor, que podrán sugerir los cambios que se consideren oportunos.

En la redacción de los resúmenes de informe deberán respetarse unas pautas comunes que afectan a la presentación y estructura de los mismos, según se describen en el anexo IV.

86. El Coordinador verificará que el Informe definitivo contenga los acuerdos del Pleno, conforme al extracto de acta de Pleno. Dicha verificación habrá de producirse tanto en el Informe en soporte documental como informático.

87. En el caso de que se detecte que en el proyecto de Informe no se contienen los acuerdos del Pleno, se procederá a comunicarlo al Consejero Mayor para que se remita al Departamento responsable, a efectos de su nueva revisión.

88. Concluidas las tareas de verificación descritas en la norma 86, el Secretario General procederá a certificar el mismo y remitirlo al Consejero Mayor para que por Coordinación se remita una copia autorizada del informe a los distintos destinatarios, de acuerdo con lo previsto en la norma 103.

II.5. Tratamiento de los distintos supuestos de falta de colaboración y de incumplimiento de normas del régimen presupuestario y de contabilidad.

Supuestos de falta de colaboración

89. Puesto que, de acuerdo con la normativa aplicable, los incumplimientos del deber de colaboración con la Cámara de Cuentas, pueden llegar a ser constitutivos de responsabilidades de índole administrativa o, incluso penal, el Consejero correspondiente podrá comunicar estas posibles consecuencias en los escritos que remita si así lo considerase necesario para conseguir el cumplimiento del mencionado deber de colaboración.

90. Si persistiese la falta de colaboración, el Consejero lo comunicará al Pleno de la institución por conducto del Consejero Mayor en cualquier momento de la fiscalización. El Pleno podrá decidir la adopción de alguna de las medidas siguientes en función del carácter del incumplimiento del deber de colaboración:

- Constancia en el informe de fiscalización de que el comportamiento de los responsables del ente fiscalizado ha podido suponer una falta de colaboración.
- Comunicación a los superiores jerárquicos de quienes hayan incumplido su deber de colaborar.
- Comunicación al Ministerio Fiscal a través del Fiscal Jefe del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.
- Comunicación al Parlamento de Andalucía por conducto de su Presidencia.

Supuestos de incumplimiento de normas del régimen presupuestario y de contabilidad detectadas en el curso de los trabajos de campo

91. Durante el desarrollo de los trabajos de fiscalización el responsable técnico puede detectar supuestos de infracciones de la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos. En tal supuesto lo pondrá en conocimiento del Consejero correspondiente, que podrá solicitar, a través de la Secretaría General, dictamen al Gabinete Jurídico. En todo caso, se solicitará este dictamen si dichas infracciones pudieran entenderse como indicios de responsabilidad contable.

92. El Consejero al que se le haya asignado la dirección del informe, si la importancia de los hechos detectados y las posibles responsabilidades que pudieran derivarse de los mismos así lo exigiera, podrá comunicarlo de forma inmediata al Pleno de la institución a través del Consejero Mayor a los efectos de que se adopten algunas de las medidas descritas en la norma 94 aún antes de la aprobación del informe definitivo. No obstante, el momento procedimental habitual para la adopción de las mismas será el de la aprobación de dicho informe.

93. En cuanto al reflejo en el informe de las infracciones detectadas durante los trabajos de fiscalización se seguirán los siguientes criterios:

- Como norma general, en el informe, tras una descripción sucinta del hecho detectado, se indicará la norma que ha sido infringida. Para ello se utilizará una fórmula hipotética.²
- No obstante, cuando la infracción sea flagrante podrá indicarse directamente la existencia de dicha infracción.

94. Por lo que se refiere a los indicios de responsabilidades de índole penal, contable o administrativa que pudieran derivarse de las infracciones detectadas, el Pleno podrá determinar que se dé cuenta de las mismas por escrito del Consejero Mayor a las siguientes instancias:

- Si los indicios se refieren a posibles responsabilidades penales, se pondrán en conocimiento del Ministerio Fiscal a través del Fiscal Jefe del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía.
- En cuanto a posibles responsabilidades de naturaleza administrativa, se comunicará a los superiores jerárquicos de los presuntos responsables y, en su caso, a las autoridades que tengan atribuidas competencias de supervisión o control según cada caso concreto.
- Si los indicios fueran de responsabilidades de naturaleza contable, se comunicará tal circunstancia al Tribunal de Cuentas a través de su presidencia.

95. El escrito del Consejero Mayor será elaborado por el Departamento de Coordinación y deberá ir acompañado de:

- Un ejemplar del informe correspondiente.
- Una copia del dictamen del Gabinete Jurídico, en caso de que lo hubiese habido.

El Pleno deberá determinar, en su caso, los puntos concretos del informe en los que se describen los hechos de los que se puedan derivar las correspondientes responsabilidades.

² Ejemplos de fórmulas a utilizar pueden ser "...lo cual podría constituir una infracción del art..." o "...supuesto que podría incurrir en el art...".

II.6 Procedimientos de enjuiciamiento por responsabilidad contable.

96. La Cámara de Cuentas podrá asumir, previa delegación del Tribunal de Cuentas, la instrucción de diligencias correspondientes a procedimientos de enjuiciamiento por responsabilidad contable, de acuerdo con la normativa aplicable.

97. La delegación puede:

- a) Proponerse por el Tribunal de Cuentas, lo que requerirá aceptación por el Pleno.
- b) Solicitarse por parte del Pleno de la Cámara de Cuentas.

98. Un funcionario de la Cámara de Cuentas actuará como Delegado Instructor tras el pertinente nombramiento por parte del Pleno, que se producirá bien en el acuerdo de aceptación al que se refiere el supuesto a), bien mediante acuerdo expreso.

99. El Delegado Instructor ejercerá sus funciones de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable. A estos efectos deberá:

- Nombrar un Secretario entre el personal funcionario de la institución y requerir cualquier otra colaboración que estime necesaria.
- Mantener informado al Pleno del desarrollo del procedimiento y de su conclusión a través del Consejero Mayor.

100. El desarrollo de la instrucción se realizará de acuerdo con lo previsto en la normativa aplicable a estos procedimientos.

SECCIÓN III. NORMAS RELATIVAS A LA EMISIÓN DE INFORMES.

III.1 Edición del Informe.

101. El Departamento de Coordinación, una vez que el Informe definitivo merece la conformidad del Secretario General y son certificadas todas sus páginas, tal como se describe en la norma 88, dará las instrucciones pertinentes al servicio de reprografía para la realización de las copias que se precisen de cada Informe.

102. El servicio de reprografía procederá a la encuadernación de las copias encargadas, entregándolas al Departamento de Coordinación que revisará las encuadernaciones efectuadas, remitiéndolas al secretario del Consejero Mayor para su difusión, mediante oficio, a los distintos destinatarios.

103. Los informes de la Cámara de Cuentas serán remitidos simultáneamente al Parlamento de Andalucía, al Tribunal de Cuentas y a los organismos y entes auditados, así como al Boletín Oficial de la Junta de Andalucía para su publicación. Además, en el caso de los informes sobre Corporaciones Locales, éstos serán remitidos a las Comisiones Especiales de Cuentas correspondientes. Una vez cumplimentados esos envíos, se publicarán en la Intranet corporativa de la Institución y en la página web de la Cámara de Cuentas para garantizar su difusión en los ámbitos interesados en su labor.

104. El Departamento de Coordinación controlará la edición del informe tanto en su fase provisional como definitiva con la finalidad de evitar consumos de tiempos excesivos.

III.2 Seguimiento de actuaciones.

105. A través del aplicativo informático de GEDEX, se podrá efectuar un seguimiento de las actuaciones fiscalizadoras que se llevan a cabo en la Cámara de Cuentas. La información volcada en esta base de datos permite generar diferentes listados estadísticos y gráficos sobre actuaciones fiscalizadoras ya finalizadas, por sectores y ámbito de actuación y pertenecientes a un año o plan de actuaciones concreto. Esta labor, que podrá desarrollarse durante la fiscalización o bien cuando esté concluida, permitirá conocer:

- La asignación de equipos de trabajo de las actuaciones de un año.
- Los tiempos invertidos en los distintos trámites de las actuaciones fiscalizadoras de un año.
- La situación actual de los planes de actuaciones en vigor.
- El seguimiento de la tramitación parlamentaria de informes correspondientes a planes de actuaciones de un periodo concreto.
- Estado de ejecución del Plan de Actuaciones.

III.3 Presentación formal.

106. La presentación del Informe atenderá a las normas sobre mecanografía que se encuentren vigentes en la Institución.

107. El Informe en sus distintas fases por las que atraviesa (borrador, anteproyecto, Informe provisional, Informe definitivo) deberá mantener una estructura y presentación similar. Así mismo, el título del Informe debe coincidir, salvo excepciones, con el atribuido en el Plan de Actuaciones donde dicha fiscalización se incluye.

108. Igualmente, durante su elaboración **se identificará en el encabezado de cada una de las páginas la fase de tramitación** en la que dicho Informe se encuentra (borrador, anteproyecto, Informe provisional), salvo cuando el informe sea definitivo. Asimismo, se indicará en la cabecera del informe la referencia de la actuación, salvo cuando el informe elaborado tenga destinatarios externos a la Cámara de Cuentas (fases provisional y definitivo). En este último caso, los informes no llevarán fecha a pie de página.

A efectos de dejar constancia de la certificación del Secretario General a la que se refiere la norma 95, se incluirá un párrafo indicativo de la aprobación del Informe por el Pleno antes del índice del mismo.

109. Los Informes de fiscalización **se estructurarán en apartados y subapartados** acomodándose su estructura al nivel de desglose que garantice la presentación racional y ordenada de los hechos. Dentro del Informe, los párrafos se numerarán correlativamente en correspondencia con los temas o asuntos a los que se refieran.

110. Se utilizarán las **notas a pie de página** para aclarar alguna cuestión contenida en el Informe, entre otros casos cuando, como consecuencia de alguna alegación, determinados párrafos del Informe desaparezcan o modifiquen su redacción.

III.4 Lenguaje y redacción.

111. Son objetivos prioritarios de la redacción de los informes la **claridad**, la **precisión** y la **brevedad**.

La claridad está relacionada, entre otras cosas, con el uso excepcional de tecnicismos (que en su caso deberán definirse), la ordenación sencilla de las expresiones (sujeto, verbo, etc.) y la puntuación adecuada.

La precisión depende de la utilización de los términos en el sentido propio que denotan, sin emplear usos figurados, extensos o procedentes de otras lenguas. Se recomienda la consulta frecuente de diccionarios para confrontar acepciones y significados.

La brevedad requiere la constante preferencia por el término o la expresión más corta frente a la más larga, evitando el empleo de frases hechas o expresiones reiterativas, aunque sean de uso común.

112. Los informes deben escribirse con el mismo rigor en la parte literaria que en la parte numérica. Se recomienda, por tanto, revisar y depurar ambos elementos con la atención necesaria.

113. Los Informes deberán **redactarse con ponderación**. Se utilizará un lenguaje que no origine oposición o actitudes defensivas de forma innecesaria. La verosimilitud de un Informe aumenta en la medida en que se presentan los hechos sin sesgo alguno, de forma que los hechos sean los que persuadan a los lectores.

114. El tono en que se redacten los Informes deberá **favorecer una reacción positiva** hacia los resultados y recomendaciones en él contenidas.

115. Debe existir una adecuada correlación entre los resultados obtenidos y los objetivos perseguidos; igualmente, las conclusiones y recomendaciones deben guardar una relación lógica con los hechos presentados.

116. Los Informes han de ser concisos; el excesivo detalle en lugar de clarificar puede ocultar lo esencial del contenido, confundir o desanimar al lector.

117. La Cámara de Cuentas promoverá la elaboración de un pequeño código de estilo que contenga algunos principios propios de la institución, el uso recomendado de las expresiones técnicas, la exclusión de determinados giros o palabras y algunos criterios para la normalización de los informes en este aspecto.

SECCIÓN IV. ASPECTOS TÉCNICOS A TENER EN CUENTA EN EL DESARROLLO DE UNA FISCALIZACIÓN.

IV.1. Normas sobre los tipos de opinión en los informes de auditoría pública.

118. En la emisión de opinión en los informes de auditoría pública, se estará a lo dispuesto en los documentos de los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público, así como en lo relativo al estudio sobre la opinión en los informes, aprobado por el Pleno de la Cámara de Cuentas en julio de 2003.

119. En una auditoría de regularidad pueden darse distintos tipos de opinión: favorable, con salvedades, desfavorable o adversa y denegada, debiendo pronunciarse el auditor, no sólo sobre los aspectos financieros, sino sobre los de legalidad.³

120. Dado que la actividad que realiza la Administración se encuentra sometida al principio de legalidad, el alcance del cumplimiento legal se centrará en aquellos aspectos que puedan tener un efecto directo o indirecto y de entidad suficiente en los estados financieros que son objeto de revisión.

121. En las verificaciones del cumplimiento legal, tanto sobre el objeto que ésta ha de perseguir, así como sobre el alcance que éstas verificaciones deben poseer, se observarán las siguientes pautas:

- Debe respetarse la presunción de constitucionalidad de las leyes y la legalidad de los reglamentos, ya que el pronunciamiento sobre estas cuestiones compete a los tribunales. Por tanto, el informe debe limitarse a exponer los hechos.
- No se calificará el grado de invalidez de los actos administrativos; se indicarán, en su caso, las infracciones cometidas, sus consecuencias económicas y los preceptos infringidos.
- Las apreciaciones sobre responsabilidad en las que puedan incurrir autoridades y funcionarios deben realizarse con suma prudencia.
- Si las verificaciones se realizan sobre normativa dictada por el propio ente fiscalizado, las comprobaciones se extenderán a aquella normativa de rango superior a la que se debe ajustar.
- Las expresiones jurídicas que se utilicen deben ser claras y sencillas, evitando generalidades y juicios de valor.

122. En una opinión con salvedades, las circunstancias que dan origen a las mismas, han de ser verificables y recogerse explícitamente en el Informe, de forma concisa y debidamente justificadas y cuantificando, en lo posible, su incidencia.

123. En caso de salvedades por incumplimientos de normativa, se intentará cuantificar el número de veces que se reiteran. Igualmente, si se pone de manifiesto alguna práctica irregular o indicio de actuaciones ilegales y de incumplimientos de la entidad, será conveniente emplear los procedimientos de fiscalización para cuantificar los efectos de los mismos sobre las operaciones de la entidad y sobre los estados contables.

³ Los requisitos para poder emitir una opinión de un tipo u otro, en una auditoría de regularidad, se describen en el apartado 2.2 del documento sobre la opinión antes mencionado.

124. Para determinar en qué medida los hechos calificados como salvedades condicionan la emisión de uno u otro tipo de opinión, se debe tener en cuenta el concepto de importancia relativa, cuya evaluación es objeto de desarrollo en el apartado siguiente.

125. En la opinión desfavorable o adversa, se expondrán en párrafos intermedios todas las razones que obligan a emitirla, describiendo los efectos y los motivos por los que se ha llegado a esta opinión.

Si, además de las circunstancias que originan la opinión desfavorable, existen incertidumbres o cambios de principios y normas contables generalmente aceptados, se detallarán en el Informe estas salvedades. Asimismo, se detallarán los incumplimientos de normativas que han determinado la existencia de salvedades.

126. En relación a una auditoría de legalidad, las salvedades detectadas serán determinantes de una opinión desfavorable cuando los incumplimientos legales detectados afecten a la generalidad de la actividad económico-financiera que la entidad realiza dentro del alcance que nos fijemos. Estos incumplimientos han de ser claramente identificables, exponiéndose tanto el alcance jurídico que dichos incumplimientos revisten, como la infracción económica que puede originar.

127. El auditor emitirá una opinión Denegada, cuando a lo largo del trabajo no se ha obtenido la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto.

La necesidad de denegar la opinión puede originarse exclusivamente por limitaciones al alcance de la fiscalización, y/o incertidumbres, de importancia y magnitud muy significativas que impidan formarse una opinión. Deberá manifestarse esta imposibilidad expresándose claramente en el informe este hecho, poniendo de manifiesto las razones que lo justifican.

128. La imposibilidad de llevar a cabo una determinada prueba o la obtención de información no puede considerarse en sí mismo una limitación si puede diseñarse otra vía alternativa para su realización u obtención. Ahora bien, debe ponderarse si la realización de esta vía alternativa incidirá en las condiciones generales del trabajo (plazos de entrega, ...).

129. En cuanto a las salvedades procedentes del cumplimiento de la legalidad determinantes de una denegación de opinión, ésta va unida a la no obtención de suficiente evidencia que soporte nuestras conclusiones, bien como consecuencia de la existencia de importantes limitaciones, o bien por la existencia de incertidumbres sobre el sometimiento a la legalidad aplicable de la actividad económico-presupuestaria.

130. En fiscalizaciones de tipo operativo, dada la dificultad de cuantificar los hechos auditados, es aconsejable seguir el criterio de incluir, en este tipo de informes, conclusiones específicas más que pronunciamientos globales sobre la economía, eficacia y eficiencia.

131. En resumen, los criterios que en la práctica deben observarse en las distintas actuaciones que realiza la Cámara de Cuentas son los siguientes:

132. Los informes de carácter integral deberán incluir un apartado de opinión conjunta que abarcará los aspectos financieros y de legalidad, y un apartado de conclusiones específicas en relación con los aspectos relacionados con la eficacia, eficiencia y economía.

133. Asimismo, debe existir una relación entre, el tipo de auditoría que se lleva a cabo, la definición del alcance y la emisión de la opinión. Así, si lo que se está realizando es una auditoría de regularidad, el alcance va dirigido a fiscalizar los estados financieros, debiendo emitirse una opinión que se verá determinada por el necesario cumplimiento de la legalidad aplicable a la actividad económico-financiera de las Entidades integrantes del Sector Público. No obstante, ello no impide que se incluya en un apartado específico las distintas conclusiones que se deduzcan del trabajo realizado, en especial las relativas a cuestiones como el control interno o los incumplimientos legales.

134. Cuando nos encontremos con actuaciones en las que se fiscalicen aspectos concretos de los estados financieros, deben incluirse conclusiones específicas más que emitir una opinión (supuestos de subvenciones, contratación administrativa, etc.). Por tanto, reservamos la emisión de una opinión para la revisión de los estados financieros de una entidad, ya sea cuando se trate de Cuentas Generales en su conjunto, o bien del estado de Liquidación del Presupuesto y del estado del Remanente de Tesorería, con independencia de la naturaleza pública o privada que ésta posea.

135. Entendemos que no es determinante para emitir la opinión la diversa tipología de las entidades que son objeto de una auditoría de regularidad. Así habría que emitir opinión tanto si el ente fiscalizado está sujeto a la contabilidad privada (en el caso de las empresas públicas) como si se fiscalizan entes sujetos a la contabilidad pública.

Tampoco parecen establecerse excepciones dentro del ámbito de los entes sujetos a la contabilidad pública, de tal modo que cualquier entidad que esté sujeta a la contabilidad pública (Ayuntamiento, Organismo Autónomo, Diputación Provincial, Consejerías, etc.) y que, por ende, deba emitir unos estados financieros, podrá ser objeto de una auditoría de regularidad que contendrá una opinión sobre los estados financieros y sobre la legalidad de las operaciones.

136. En los informes de fiscalizaciones de tipo operativo no se incluirá un pronunciamiento global sobre la economía, eficacia y eficiencia alcanzadas en la gestión de los recursos, sino que se incluirán conclusiones específicas sobre actuaciones y políticas concretas.

IV.2. Normas sobre la evaluación de la importancia relativa.

137. Los criterios para la evaluación de la importancia relativa o materialidad deben ser homogéneos y objetivos, de tal manera que todas aquellas incidencias detectadas por el auditor en la ejecución de la auditoría que superen el umbral de materialidad calculado, deberán incluirse como salvedad en el informe.

138. En el concepto de importancia relativa serán tenidos en consideración tanto aspectos cuantitativos como cualitativos. La importancia de estos aspectos cualitativos es aún mayor en el sector público por varios motivos, como el sometimiento de la actividad económica-financiera al principio de legalidad, las expectativas que estos informes suscitan en los usuarios de la información y el mayor nivel de sensibilidad del ciudadano en las áreas analizadas.

139. Una cuestión se califica como significativa si, individualmente o en su conjunto, es importante para la presentación adecuada de la información contable o presupuestaria.

140. El juicio del auditor juega un papel preponderante en la determinación de la importancia relativa.

141. Para el cálculo de la importancia relativa o materialidad se tendrá en cuenta, además del volumen de recursos que gestiona la entidad, el riesgo que el auditor estaría dispuesto a asumir. Este riesgo es evaluado de acuerdo con el resultado obtenido en la revisión preliminar para verificar el cumplimiento de los procedimientos de control interno. Asimismo, se tendrá en cuenta para el cálculo de la materialidad el tipo de entidad objeto de fiscalización (entidades con o sin presupuesto limitativo y empresas públicas). En los anexos V, VI y VII se proponen distintos índices para cada una de estas agrupaciones.

142. Para cada una de las entidades a fiscalizar se identificará una magnitud presupuestaria o contable representativa de los estados financieros que sean objeto de fiscalización (Liquidación presupuestaria, Balance, etc.). La cifra resultante de multiplicar el importe de la magnitud tomada como referencia por el índice utilizado, permite al auditor determinar el umbral de materialidad.

143. En entidades sometidas a presupuesto limitativo, las magnitudes que se tomarán como base para calcular los índices de materialidad (Anexo V), serán la cifra de obligaciones reconocidas, para los ajustes y reclasificaciones que afecten a la Liquidación presupuestaria, y el total de activo circulante y total de gastos, para los que afecten al Balance y Resultado económico-patrimonial, respectivamente, y el Remanente de Tesorería para gastos generales, si el estado financiero afectado es el Remanente de Tesorería. Se utilizará un solo índice variando, en su caso, la magnitud de referencia. Sólo en el caso de grandes diferencias de valor entre unas u otras magnitudes podría plantearse variar al alza o a la baja el índice referido.

144. En caso de tratarse de una reclasificación se incrementará el índice de materialidad estimado para un ajuste en un 50%. No obstante, debe prestarse especial atención en caso de que la reclasificación afecte al estado de Liquidación del Presupuesto, debido a que se podrían transgredir normas legales en relación al principio de especialidad cualitativa. En estos supuestos sería admisible una salvedad sin sujeción a los parámetros cuantitativos establecidos.

145. En cuanto a las entidades que no han de someterse a presupuesto limitativo, se distingue entre las Empresas Públicas de la Junta de Andalucía y las Sociedades Mercantiles dependientes de Corporaciones Locales y, el resto de entidades. En el primer grupo, en caso de ajustes que afecten a los estados financieros (Balance y Resultado económico-patrimonial), se aplicarán como parámetros de referencia los utilizados por el ICAC para el cálculo de la cifra de importancia relativa ⁴, si bien podrían aplicarse índices inferiores si tenemos en cuenta que gestionan fondos públicos (Anexo VI). A tal efecto, se aplicará para su cálculo la fórmula utilizada en la herramienta de Empresas Públicas, que tiene en cuenta los parámetros del ICAC.

⁴ Los parámetros que recomienda el citado organismo para el cálculo de la materialidad son los fondos propios (para empresas en desarrollo), el mayor entre la cifra neta de negocio o total de activo (para empresas en pérdidas o en punto muerto) y, en tercer lugar, el resultado (para empresas con beneficios normales).

146. Por último, los índices de materialidad del resto de entidades (Fundaciones, Cámaras de Comercio, Consorcios, etc...), se fijarán tomando como parámetros de referencia los porcentajes propuestos por el ICAC para entidades no lucrativas (Anexo VII). En caso de ajustes que afecten a la cuenta de resultados de estas entidades, los índices de materialidad propuestos por el ICAC se sitúan entre el 0,5% y el 1%, tomando como base el importe menor entre las cifras de ingresos totales y la de activo circulante. Si los ajustes afectan a Balance, se aplicarán idénticos porcentajes de materialidad, tomando en este caso como magnitud de referencia la cifra de activo circulante.

147. Una vez calculado el umbral de materialidad, cualquier importe inferior se presumirá que no es importante o significativo; sin embargo, debe tenerse en cuenta el peso relativo de la agrupación del estado financiero afectado: balance, cuenta de resultados, liquidación del presupuesto o remanente de tesorería, respecto del total de los correspondientes estados. Asimismo, debe valorarse también la proporción del importe de la incidencia detectada respecto al saldo de la correspondiente agrupación. Al respecto, siguiendo los criterios que establece la IGAE, se considerará que una incidencia detectada, que no supere el umbral de materialidad, es importante o significativa, cuando concurren simultáneamente las siguientes circunstancias:

En caso de entidades sin presupuesto limitativo:

- Que el peso relativo de la agrupación de Balance o, en su caso, de la cuenta de Resultados, represente un porcentaje superior al 5% del total de activo o gastos, respectivamente.
- Que el peso relativo de la incidencia detectada sea superior al 10% del saldo de la correspondiente agrupación de Balance o cuenta de resultados.

En caso de entidades con presupuesto limitativo:

- Que el peso relativo del capítulo presupuestario o agrupación de Balance o cuenta de Resultados afectada, sea superior al 5% del total de obligaciones reconocidas, total activo o total de gastos, respectivamente.
- Que el peso relativo de la incidencia detectada sea superior al 5% del capítulo afectado, o en su caso, del 10% del saldo de la correspondiente agrupación de Balance o cuenta de resultados.

148. Por otra parte, se considerará importante o significativo, los supuestos en los que se detecten un elevado número de incidencias del mismo signo cuyo importe individualmente no supere el umbral de materialidad, pero si lo hagan de forma conjunta. En estos casos el auditor sí podrá incluir una salvedad en el informe.

Cuando las incidencias detectadas afecten a las mismas rúbricas del correspondiente estado financiero y sean de distinto signo (incidencias que minoren y otras que incrementen), puede que el efecto neto resultante de la compensación entre errores positivos y negativos en las mencionadas rúbricas no sea significativo. En este caso no se incluirá una salvedad en el informe, si bien, el auditor podrá informar del incumplimiento de la legalidad contable en un párrafo independiente.

149. A pesar de establecerse estos índices de materialidad y dado el sometimiento, en el ámbito público, al principio de legalidad, podría darse la circunstancia de que el auditor considere determinados aspectos, que no superan el umbral de importancia relativa, como significativos. En este sentido, y con el fin de ayudar a la formación de una opinión, podría ser interesante establecer una graduación de los incumplimientos legales. En dicha graduación deberá tenerse en cuenta, de un lado, el rango normativo de la disposición incumplida, distinguiendo si se trata de una ley, disposición reglamentaria o de orden inferior, o bien si, por el contrario, se trata de normas estatutarias y contractuales. Igualmente, debe distinguirse la naturaleza de la norma infringida, si se trata de una disposición de carácter general, específica de la gestión presupuestaria, o bien normas internas de organización y funcionamiento.

Tanto los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público aplicables a los OCEX (apartado 3.2.5.3 *Detección de situaciones irregulares*), como las normas de auditoría de INTOSAI (norma 131.d), se refieren a los errores, irregularidades y actos ilegales.

Así, **error** podría ser todo aquello que no es correcto, una acción u omisión que no se ajusta a las normas internas, a los procedimientos, etc., cuando no tenga la consideración de acto ilegal y al que no se le presupone una intencionalidad. Dentro de este grupo de incumplimientos podríamos incluir los errores aritméticos, interpretaciones incorrectas de los hechos, etc.

La **irregularidad** se distinguiría del error en tanto que implica una intencionalidad por parte de los actores del organismo auditado. Sería una alteración intencionada de la información sometida a auditoría, la cual puede ser cometida por uno o diversos individuos con diferentes niveles de responsabilidad.

Los **actos ilegales** engloban las infracciones contrarias al ordenamiento jurídico, tanto si concurre dolo, culpa o negligencia, como si no se produce tal circunstancia.

150. Por último, resulta de interés para poder juzgar la importancia de los incumplimientos establecer una relación de los casos hallados con el universo o número total de casos examinados, y en la medida de lo posible expresar esos incumplimientos en términos monetarios.

IV.3 Normas relativas a la circularización a entidades financieras.

151. Dentro de los procedimientos de auditoría destaca por su importancia el de la circularización a las distintas entidades financieras para confirmar la información relativa a la entidad fiscalizada de la que las mismas disponen. El procedimiento que la Cámara de Cuentas debe seguir para llevar a cabo este trámite debe ser:

152. La información de la que disponen las entidades financieras tiene carácter confidencial, por lo que el acceso de terceros al contenido de dicha información está restringido, salvo que el propio cliente o las leyes autoricen su difusión.

153. La Cámara de Cuentas deberá efectuar la circularización siempre con la previa autorización por parte de la entidad fiscalizada, de tal modo que un responsable de la misma autorice a la entidad financiera a suministrar la información requerida en el curso de la fiscalización. Se sigue así el procedimiento habitual de la auditoría privada.

154. Debe remitirse la carta directamente por la entidad fiscalizada, con su propio membrete, indicando que la información se remita a la Cámara de Cuentas de Andalucía.

155. Las cartas deben ser enviadas bajo el control del auditor, lo que exige que para que el procedimiento de auditoría se realice de forma correcta el auditor debe tener constancia del envío de dichas cartas. Para ello se pueden seguir dos sistemas distintos, que el auditor puede elegir:

- Que los sobres se remitan desde nuestra propia institución o
- Que los sobres los remita la entidad fiscalizada, pidiendo el correspondiente justificante de envío sellado por correos, para lo cual el envío debe realizarse por correo certificado.

La elección de uno u otro sistema queda al arbitrio del auditor.

El auditor debe realizar un seguimiento continuado de este proceso, comunicando a la entidad auditada la falta de contestación, con el fin de reiterar la solicitud de información.

Se adjunta un modelo de carta de circularización a entidades financieras, según Anexo VIII.

V. PLANTILLAS DE DOCUMENTOS NORMALIZADOS.

Ente _____

Ejercicio Fiscalizado _____

Título _____

PA

Referencia:

PROPUESTA DE ACTUACIÓN

1.- DENOMINACIÓN.

Indíquese el nombre que posee la actuación fiscalizadora.

2.- ENTIDAD/ES A FISCALIZAR.

Enumérese la entidad o entidades que van a ser objeto de fiscalización.

3.- MOTIVO DE LA SELECCIÓN.

Indíquense las circunstancias que han llevado a la selección de la actuación y la relación existente con los objetivos estratégicos.

4.- AÑO/S A FISCALIZAR.

Señálese el año o años que van a ser objeto de fiscalización.

5.- OBJETIVO DE LA FISCALIZACIÓN.

Describase el objetivo general que se persigue con la fiscalización.

EL CONSEJERO/A

Ente _____

Ejercicio Fiscalizado _____

Título _____

Referencia:

DIRECTRICES TÉCNICAS

1.- ANTECEDENTES.

2.- TRABAJOS PRELIMINARES.

3.- AREAS DE FISCALIZACIÓN.

4.- OBJETIVOS.

Aprueba

Enterado

EL CONSEJERO/A

EL RESPONSABLE TÉCNICO

Ente _____

Ejercicio Fiscalizado _____

Título _____

Referencia:

DIRECTRICES TÉCNICAS

5.- EQUIPOS DE TRABAJO.

6.- MEDIOS NECESARIOS.

7.- CALENDARIO DE TRABAJO.

8.- OBSERVACIONES.

Aprueba

Enterado

EL CONSEJERO/A

EL RESPONSABLE TÉCNICO

PROGRAMA DE TRABAJO

Entidad _____

Ejercicio Auditado _____

Fecha de Auditoría _____

Título _____

Area de Examen _____

Referencia

OBJETIVOS	
<i>Nº</i>	<i>DEFINICIÓN</i>

Los trabajos de campo deberán quedar concluidos en un plazo de

desde la fecha de inicio.

Fecha inicio

Por el responsable

PROGRAMA DE TRABAJO

Entidad _____

Ejercicio Auditado _____

Fecha de Auditoría _____

Título CONTROL INTERNO

Area de Examen _____

Referencia

PUNTOS CONTROL INTERNO
(Cumplimiento una hoja para cada punto)

PUNTO DEBIL DETECTADO:

RIESGO INHERENTE:

RECOMENDACIÓN:

COMENTARIOS DEL ORGANISMO:

DISPOSICION RESPONSABLE
INCLUSION INFORME

Preparado por

Fecha preparación

Revisado por

Fecha de revisión

PROGRAMA DE TRABAJO

Entidad _____

Ejercicio Auditado _____

Fecha de Auditoría _____

Título _____

Area de Examen _____

Referencia

<i>PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA</i>	<i>Rf. P/T</i>	<i>Hecho por</i>	<i>TS</i>	<i>TR</i>

Entidad _____

Ejercicio Auditado _____

Fecha de Auditoría _____

Título _____

Area de Examen _____

Referencia

--

<i>Puntos pendientes de completar o aclarar</i>	<i>INICIO</i>			<i>FINALIZ. O ACLAR.</i>		
	<i>Fecha</i>	<i>Ref. P.T.</i>	<i>Hecho por</i>	<i>Fecha</i>	<i>Ref. P.T.</i>	<i>Hecho por</i>
<i>Todos los puntos cerrados:</i>	<i>(Fecha)</i>					
<i>(Firma)</i>						

Entidad _____

Ejercicio Auditado _____

Fecha de Auditoría _____

Título _____

Area de Examen _____

Referencia

Aleg./

ALEGACIÓN	Cuestión observada (pág. n° al párrafo)
1.-	
2.-	<u>CUERPO DE ALEGACIONES</u>
3.-	<u>CUERPO DEL INFORME</u>
4.-	<u>OBSERVACIONES/ARGUMENTACIONES</u>
5.-	<u>RELACION DE NUEVA DOCUMENTACION APORTADA</u>

Preparado por Fecha preparación

Revisado por Fecha revisión

CUADRO ESTADÍSTICO DE ALEGACIONES

EJERCICIO 200 ____

<i>ALEGACIONES</i>			<i>NO ADMITIDAS</i>				
<i>ENTES</i>	<i>Admitida</i>	<i>Parcialmente admitida</i>	<i>Justificación</i>	<i>Evidencia, falta documentación, no consideradas como alegación, etc.</i>	<i>Fuera de Plazo</i>	<i>Total</i>	<i>TOTAL</i>
<i>TOTAL</i>							

VI. ANEXOS.

DIGITALIZACIÓN DE DOCUMENTOS EN EL REGISTRO GENERAL

Los criterios de selección de los documentos que se deben digitalizar se basan en :

- La necesidad de vincular la imagen del documentos a un proceso específico informatizado . Ej.: GEDEX.
- Crear una *copia de seguridad* de aquellos documentos pertenecientes a expedientes todavía no informatizados.

00 Consejero Mayor

00.A Correspondencia
 00.C Oficios remisión Alegaciones Informes Fiscalización
 00.D Expedientes comparecencias parlamentarias
 00.F Correspondencia Tribunal de Cuentas del Estado
 00.G Correspondencia Tribunal de Cuentas de la Unión Europea
 00.I Correspondencia Relaciones con el Parlamento

Departamentos Fiscalización

Consejero

Correspondencia
 Auditores
 Correspondencia

Expedientes Fiscalización: Archivo Administrativo
 Expedientes Fiscalización: Archivo Técnico: **Se escanea sólo el oficio de remisión de los documentos contables remitidos. Por su complejidad estas series serán analizadas independientemente, pues hay que tener presente los documentos que se remiten en soporte electrónico o de forma telemática.**

10 Instrucción de Responsabilidad Contable

10.A Expedientes de instrucción de responsabilidad contable (2000-)

DISTRIBUCIÓN Y RECEPCIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN REGISTRADA



REGISTRO GENERAL

1

Número Extracto	Fecha y Hora	Remitente / Usuario Destinatario / Usuario	Fecha Doc	Referencia Estado
2004001143 Entorno: Externo	09/06/2004 12:05:14			Pendiente Recibí
Tema :		Origen :		

Nº DE REGISTRO	RESPONSABLE DE LA APLICACIÓN INFORMÁTICA	DESTINATARIO FINAL

IMPRESO HOMOLOGADO DE SOLICITUD DE DOCUMENTACIÓN



ARCHIVO DE DEPARTAMENTO

SOLICITUD DE CONSULTA DE DOCUMENTOS

Datos del usuario

Apellidos

Nombre

Departamento

Cargo/Puesto

Título del expediente/ documento

Objeto de la consulta

Tema de la consulta :

Fecha de la solicitud

Firma

Datos del gestor de documentos :

Apellidos

Nombre

Departamento

Cargo/Puesto

Fecha de la devolución

Firma

PAUTAS A SEGUIR PARA LA ELABORACION DE LOS RESUMENES DE LOS INFORMES

Se considera conveniente fijar unas pautas comunes a las que habrán de atenerse los resúmenes de informes elaborados por los departamentos, con la finalidad de que los mismos, no solo atiendan a la petición en su día formulada por el Parlamento, sino que también constituyan la principal información a proporcionar a los medios de comunicación sobre cada Informe, y a la vez sean el soporte de las comparecencias de la Cámara de Cuentas en la Comisión de Economía, Hacienda y Presupuestos.

Procedimiento de elaboración de los resúmenes

- La elaboración y entrega del resumen del Informe por el Departamento tendrá lugar, tal como se deduce de la norma 80 del Manual de Procedimientos de Fiscalización de la Institución, cuando tenga lugar la entrega del Informe definitivo, para remitirlo junto con éste al Parlamento.
- La remisión del resumen al Consejero Mayor tendrá lugar tanto en soporte papel como informático, en un diskette independiente del Informe.
- Dicho resumen se someterá a la opinión del Coordinador y del responsable de prensa, que podrán sugerir los cambios que se consideren oportunos.

Presentación de los resúmenes

Deben respetarse las siguientes pautas al redactarse los resúmenes:

- Utilizar un lenguaje simple, claro y llano, entendiéndose por éste, aquél que utiliza frases cortas y no abusa del vocabulario técnico.
- Mantener el orden natural de las funciones sintácticas de cada palabra en la oración (sujeto, verbo, complemento directo, indirecto, etc.).
- Buscar un modo de expresión lo más directo posible, evitando utilizar el pasivo.

Estructura de los resúmenes

- Deben comenzar con una sucinta exposición de las razones que han llevado a la elaboración del Informe, antecedentes detectados, importancia cualitativa y/o cuantitativa del gasto, servicio o empresa de que se trate, etc.
- A continuación deben exponerse los objetivos propuestos con la fiscalización. En este sentido, debemos evitar citar todos los contenidos en el Informe, más cuando algunos de ellos pueden englobarse dentro de otros más generales. Deben exponerse los más atractivos, interesantes o inteligibles para un ciudadano corriente.
- Se recogerán los resultados obtenidos de las comprobaciones realizadas. Es en esta última parte donde se deben exponer los asuntos de la manera más atractiva posible.
- Por último, debe evitarse una exposición y presentación demasiado esquemática de los hechos detectados. Al mismo tiempo, se debe huir de una excesiva explicación de cómo se ha obtenido la información contenida en el Informe.

ANEXO V

ÍNDICE DE MATERIALIDAD PARA ENTIDADES CON PRESUPUESTO LIMITATIVO (1)

Volumen Riesgo	Magnitud (2)	< 30,05 M€	30,05 M€ - 90,15 M€	> 90,15 M€
BAJO	Obligaciones reconocidas Total activo circulante Total gastos Remanente de Tesorería para Gastos Generales	2,5%	2%	1,5%
MEDIO	Obligaciones reconocidas Total activo circulante Total gastos Remanente de Tesorería para Gastos Generales	2%	1,5%	1%
ALTO	Obligaciones reconocidas Total activo circulante Total gastos Remanente de Tesorería para Gastos Generales	1,5%	1%	0,5%

(1) En informes relativos a trabajos específicos que se refieran a áreas concretas de gastos (programas presupuestarios, capítulos o aplicaciones presupuestarias, líneas de subvención, etc.), podrá fijarse la materialidad aplicando estos porcentajes. En estos casos se utilizaría como parámetro el volumen de fondos gestionado.

(2) El índice de materialidad será único con independencia de la magnitud tomada como referencia. En el caso de que existan grandes diferencias de valor entre estas magnitudes, se podría plantear incrementar o disminuir el índice referido.

ÍNDICE DE MATERIALIDAD PARA EMPRESAS PÚBLICAS

Volumen Riesgo	Magnitud	< 30,05 M€	30,05 M€ - 90,15 M€	> 90,15 M€
BAJO	Fondos propios	5%	4,5%	4%
	Cifra neta de negocios o total activo	1%	0,875%	0,75%
	Resultados	10%	9%	8%
MEDIO	Fondos propios	4,5%	4%	3,5%
	Cifra neta de negocios o total activo	0,875%	0,75%	0,625%
	Resultados	9%	7,5%	6%
ALTO	Fondos propios	4%	3,5%	3%
	Cifra neta de negocios o total activo	0,75%	0,625%	0,5%
	Resultados	7,5%	6,25%	5%

Nota: Para determinar la cifra de materialidad será necesario aplicar cada porcentaje a las magnitudes de referencia y calcular la media de los 3 importes resultantes. El resultado de sumar la media más la mediana (valor central) se divide entre 2, obteniendo la cifra de importancia relativa.

ANEXO VII

ÍNDICE DE MATERIALIDAD PARA OTRAS ENTIDADES SIN PRESUPUESTO LIMITATIVO

Volumen Riesgo	Magnitud	< 30,05 M€	30,05 M€ - 90,15 M€	> 90,15 M€
BAJO	Activo circulante (1) Total ingresos (2)	1%	0,875%	0,75%
MEDIO	Activo circulante (1) Total ingresos (2)	0,875%	0,75%	0,625%
ALTO	Activo circulante (1) Total ingresos (2)	0,75%	0,625%	0,5%

(1) Se tomará esta magnitud en caso de ajustes que afecten al Balance.

(2) En caso de ajustes que afecten al Resultado económico-patrimonial, se tomará la cifra menor entre el activo circulante y el total de ingresos.

MODELO DE SOLICITUD DE CONFIRMACION BANCARIA

(Papel con membrete de la entidad fiscalizada)

Denominación social
dirección de la entidad

Fecha....

Muy Sr. nuestro:

La Cámara de Cuentas de Andalucía, en el ejercicio de las funciones fiscalizadoras que le son propias según la Ley 1/1988 de 17 de Marzo, está efectuando una revisión de nuestros estados contables.

Por este motivo, solicitan les comuniquen la información que se detalla a continuación referida al ejercicio **XXXX**

a) Toda clase de saldos de cuentas corrientes, de depósito, ahorro, imposiciones a plazo, etc., indicando si son o no de libre disposición y la naturaleza de las mismas todo ello referido al ejercicio **XXXX**, con indicación del saldo al 31 de diciembre.

b) Personas que figuran en sus registros autorizadas para disponer de los fondos de las cuentas reseñadas indicando cuántas de ellas son indispensables y combinaciones de las mismas.

c) Importe y naturaleza de los préstamos, créditos, operaciones de tesorería, anticipos, etc... que nos hubieran concedido y que hayan estado vigentes durante el ejercicio **XXXXX** y aquellas que se encuentren pendientes de cancelación, al 31 de diciembre, detallando:

- * Fecha de Concesión y cuantía original de los mismos.
- * Cantidades pendientes de reembolso a 31 de diciembre de **XXXX**.
- * Condiciones de la operación.
- * Liquidaciones practicadas durante el año **XXXX**.
- * Garantías tomadas por la Entidad en cumplimiento de cada operación

d) Pormenores sobre toda clase de valores a favor de la Entidad que hayan estado en poder de ustedes bien en custodia o en depósito.

e) Condiciones relativas a las operaciones que se encuentren avaladas por esta Entidad.

f) Cualquier otro tipo de operación que este Organismo mantenga con esa entidad.

En caso de que la respuesta a cualquiera de los citados apartados fuese negativa, rogamos lo haga constar en su escrito.

Le rogamos que, a la mayor brevedad posible, envíen su respuesta a la siguiente dirección, indicando la referencia **XXXXXX**

CAMARA DE CUENTAS DE ANDALUCIA
Departamento de **XXXXX**
C/ Don Fadrique, s/n
Hospital de Las Cinco Llagas
41009 - SEVILLA

Firma _____
Sello de la Entidad.

VII. GLOSARIO DE TÉRMINOS DE MAYOR UTILIZACIÓN.

Archivo corriente

Es aquel donde se incluyen los papeles de trabajo relacionados con la fiscalización del ejercicio en cuestión.

Archivo permanente

Es un conjunto coherente de documentación que contiene información de interés continuo susceptible de tener incidencia en auditorías sucesivas. A título orientativo deberá recoger aspectos tales como datos generales de la entidad fiscalizada (estructura de la organización, actividades, etc.), normativa aplicable, principios contables y de valoración seguidos, etc.

Áreas críticas o de riesgo

Aquellas en las que se pueden producir errores o irregularidades significativas y para las que se deben diseñar pruebas específicas.

Cédula de detalle o analítica

Su finalidad es la de proporcionar detalles sobre determinados conceptos incluidos en las cédulas sumarias.

Cédulas sumarias

Es aquel papel de trabajo donde se desglosa la composición del saldo de las rúbricas incluidas en los distintos estados objeto de examen, con la finalidad de desarrollar la información sujeta a revisión. El saldo total de la rúbrica deberá referenciarse al estado contable o presupuestario en el cual se incluye y, a su vez, a la cédula de detalle donde se analiza la composición del saldo.

La cédula sumaria de cualquier rúbrica contendrá, además de los saldos al cierre del ejercicio fiscalizado, los del ejercicio anterior.

Control de calidad

Revisión o examen del trabajo de auditoría, con objeto de determinar si dicho trabajo ha sido realizado conforme a las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas, y si el alcance y objetivos del mismo se cumplen con las especificaciones manifestadas en el Documento de DT.

Control interno

Comprende el plan de organización y el conjunto de medidas, métodos y procedimientos implantados por la entidad con la finalidad de proteger sus activos, asegurar la validez de la información, asegurar el cumplimiento de la normativa aplicable y garantizar una gestión eficiente y eficaz de los recursos públicos.

Error tolerable

Es el error máximo que en un grupo homogéneo de revisión (expedientes de contratación, de personal, informes financieros...) el auditor está dispuesto a aceptar para concluir que se alcanzan los objetivos de auditoría.

Evidencia adecuada o pertinente

La evidencia es adecuada o pertinente cuando sea relevante y razonable para que el responsable técnico emita su opinión. Así, una información no deberá ser utilizada como elemento de prueba si no guarda una relación lógica y concreta respecto a los objetivos de la fiscalización.

Evidencia suficiente

Es aquel nivel de evidencia que el auditor debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre la información examinada.

Para decidir el nivel necesario de evidencia, se deberá considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos epígrafes de los estados objeto de fiscalización, así como el riesgo probable de error en el que se incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.

Evidencia válida

La evidencia es válida si las pruebas en que se sustenta la evidencia son fiables. Una evidencia goza de mayor o menor fiabilidad dependiendo de las fuentes a las que se ha recurrido y de su naturaleza (externa o interna respecto a la entidad fiscalizada, documental o testimonial, etc.), así como del método utilizado en las comprobaciones realizadas para su obtención (confirmaciones, preguntas, etc.).

Importancia relativa

Se entiende por importancia relativa el criterio por el cual se valora la incidencia de una omisión o el carácter inexacto de una información que, teniendo en cuenta las circunstancias concurrentes, probablemente conducirá a una persona razonable, apoyada en esta información, a modificar su juicio.

Todos aquellos aspectos que superen los niveles o cifras de importancia relativa aplicados en el trabajo se considerarán significativos.

Memorando de conclusiones

Es aquel papel de trabajo donde se definen los objetivos del área fiscalizada, se exponen de forma resumida aquellas incidencias u observaciones de interés para el Informe y, finalmente, se concluye sobre si con las pruebas realizadas, y teniendo en cuenta las incidencias detectadas, se satisfacen los objetivos definidos.

Muestreo estadístico

Es un tipo de muestreo en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados se realiza por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.

Papeles de trabajo

Son la totalidad de los documentos preparados o recibidos por el auditor, de manera que, en conjunto, constituyen un compendio de la información utilizada y de las pruebas efectuadas en la ejecución del trabajo, junto con las decisiones que ha debido tomar para llegar a formarse su opinión. Constituyen el nexo de unión entre el trabajo de campo y el Informe de fiscalización.

La opinión que el auditor expresa en su Informe debe estar documentada. La constancia escrita del trabajo realizado, en función del cual ha formado su opinión, son los papeles de trabajo.

Programa de trabajo

Documento donde se establecen, para cada área en la que se divida el trabajo, las pruebas a realizar y la extensión de las mismas para cumplir los objetivos de fiscalización.

Pruebas de cumplimiento

Son aquellas pruebas de auditoría orientadas a proporcionar al auditor una seguridad razonable de que los procedimientos relativos a los controles internos están siendo aplicados tal como fueron establecidos.

Estas pruebas son necesarias si se va a confiar en los procedimientos de control interno; sin embargo, cuando los procedimientos de control no son satisfactorios, el auditor no debe confiar en los mismos.

Pruebas sustantivas

Consisten en los exámenes, análisis y verificaciones que se realizan sobre operaciones, actividades, saldos de cuentas y documentos en general, relacionados con los objetivos de la fiscalización, con el fin de obtener evidencia acerca de la integridad, exactitud y adecuación de aquéllos.

Riesgo aceptado

Probabilidad de que la conclusión alcanzada pueda ser diferente si se hubiera analizado la totalidad de las operaciones realizadas.

Riesgo final de auditoría

Es una combinación de tres riesgos diferentes:

1. Que existan errores de importancia en el proceso contable de la entidad.
2. Que existiendo estos errores no fueran detectados por los sistemas de control interno de la entidad.
3. Posibilidad de que cualquier error de importancia que exista y no hubiera sido puesto de manifiesto por el sistema de control interno, no fuera a su vez detectado por la aplicación de las pruebas adecuadas de auditoría.

Riesgo probable

Posibilidad de que el auditor no detecte un error significativo, por la falta de evidencia respecto a una determinada partida o por la obtención de una evidencia deficiente o incompleta sobre la misma.

Umbral de importancia relativa

Se entiende por tal, el límite máximo de aceptación de errores que, a pesar de haber sido identificados al efectuar las comprobaciones, no se consideran relevantes, permitiendo aun concluir satisfactoriamente sobre el objetivo del área examinada.