CÁMARA DE CUENTAS
DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los Informes de Fiscalización de Cumplimiento

Cámara de Cuentas de Andalucía

Julio 2025

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

I. INTRODUCCIÓN 1

III. CONTENIDO DE LAS SECCIONES DEL INFORME 3

III. 1. Introducción 3

III. 2. Objetivos y alcance de la fiscalización de cumplimiento 3

III. 3. Responsabilidad del órgano de dirección de la entidad en relación con la fiscalización de cumplimiento 4

III. 4. Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento 5

III. 5. Opinión o Conclusiones 8

III. 6. Fundamentos de la opinión 15

III. 7. Párrafos de otras cuestiones 16

III. 8. Hechos posteriores 17

III. 9. Recomendaciones 18

III. 10. Apéndices y anexos 18

III. 11. Trámite de alegaciones 19

IV. ANEXOS 20

IV.1. Párrafos tipo para los casos de informes con seguridad limitada 20

IV.2. Referencias normativa 23

IV.3. Guía rápida 24

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

I. INTRODUCCIÓN

El presente documento tiene como finalidad establecer unas pautas fundamentales relativas al contenido y estructura de los informes de **fiscalización de cumplimiento** elaborados por la Cámara de Cuentas de Andalucía (CCA), permitiendo armonizar y homogeneizar sobre la base de lo establecido en las Normas Internacionales de Auditoría del Sector Público, así como en las Guías Prácticas de Fiscalización de los Órganos de Control Externo (GPF-OCEX), si bien determinados aspectos han sido adaptados a la metodología y particularidades de esta institución.

Los trabajos de fiscalización de cumplimiento pueden constituir un **compromiso de atestiguamiento, de elaboración de informe directo o ambos a la vez**.

El primer caso, se puede denominar "cumplimiento en sentido estricto" con el objetivo de la comprobación de la aplicación de una norma, y se produce, por ejemplo, cuando se fiscalizan contratos, área de personal, subvenciones, tramitación presupuestaria, negocios jurídicos llevados a cabo, etc…, e implican un compromiso de atestiguamiento en términos de seguridad razonable. Únicamente en circunstancias excepcionales se llevará a cabo una fiscalización de cumplimiento en términos de seguridad limitada[1].

El segundo caso se corresponde con las auditorías sobre los servicios públicos, auditorías horizontales, sobre el cumplimiento de programas, de planes de saneamiento, sobre urbanismo, medio ambiente, etc. Son informes en los que no se da una opinión, sino que se obtienen conclusiones sobre el cumplimiento de legalidad.

También cabe la posibilidad de efectuar una fiscalización de cumplimiento con un compromiso de atestiguamiento y, a la vez, un compromiso de elaboración de un informe directo. Este tipo de fiscalizaciones se denominan fiscalizaciones combinadas. Un ejemplo puede ser la auditoría de recursos humanos, donde cabe la posibilidad de incluir una opinión sobre el cumplimiento de la normativa sobre personal y, a su vez, conclusiones sobre la gestión de los recursos humanos.

[1] La seguridad razonable es alta, pero no absoluta. La conclusión de fiscalización se expresa de manera positiva, dando a conocer que, en opinión del órgano fiscalizador, la materia sometida a fiscalización cumple o no con todos los aspectos importantes o, cuando sea relevante, que la información sobre la materia fiscalizada proporciona una imagen fiel de conformidad con los criterios aplicables. Cuando se proporciona una seguridad limitada, la conclusión de fiscalización señala que, de acuerdo con los procedimientos realizados, el órgano fiscalizador no ha obtenido evidencia para concluir que el asunto fiscalizado no cumple con los criterios aplicables. Los procedimientos realizados en una fiscalización de seguridad limitada son reducidos en comparación con los que se requieren para obtener una seguridad razonable, pero se espera que el nivel de seguridad sea, conforme al juicio profesional del fiscalizador, significativo para los destinatarios del informe. Un informe de seguridad limitada transmite el carácter limitado de la seguridad dada.

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

La fiscalización de cumplimiento puede formar parte de una fiscalización más amplia que se combine con otros tipos de fiscalización. En esos casos, si una fiscalización de cumplimiento se combina con una fiscalización financiera o fiscalización operativa, la conclusión u opinión sobre los aspectos del cumplimiento de la legalidad deben estar claramente diferenciados de la opinión sobre los estados financieros y las conclusiones de la fiscalización operativa.

El presente documento se refiere a la fiscalización de cumplimiento independiente de otros tipos de fiscalizaciones.

A lo largo de todo el documento los términos "auditoría" y "fiscalización" se utilizan de forma indistinta para hacer referencia a los informes de cumplimiento elaborados por la Cámara de Cuentas de Andalucía.

Los párrafos propuestos en los siguientes epígrafes se refieren a informes de fiscalización de cumplimiento **en términos de seguridad razonable**. En el Anexo de esta guía se exponen los párrafos del informe que se pueden utilizar en los casos excepcionales de fiscalizaciones de cumplimiento realizadas con una responsabilidad limitada.

Las referencias a personas, colectivos o cargos citados en el documento en género masculino, por economía del lenguaje, deben entenderse como un género gramatical no marcado. Cuando proceda, será igualmente válida la mención en género femenino.

II. ESTRUCTURA DE LOS INFORMES DE FISCALIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO

El contenido de los Informes de Fiscalización de cumplimiento deberá adecuarse al siguiente esquema:

1. Introducción
2. Objetivos y alcance de la fiscalización de cumplimiento
3. Responsabilidad del órgano de dirección de la entidad en relación con la fiscalización de cumplimiento
4. Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento
5. Opinión o Conclusiones
6. Fundamentos de la opinión
7. Párrafos de otras cuestiones
8. Recomendaciones
9. Apéndices y Anexos
10. Trámite de Alegaciones

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

III. CONTENIDO DE LAS SECCIONES DEL INFORME

Se detalla para cada epígrafe del Informe el contenido a incluir en los informes de fiscalización de cumplimiento.

III. 1. Introducción

Los apartados que se deben incluir son los siguientes:

- Referencias al plan de actuaciones donde se aprobó la actuación y en su caso, mandato del Parlamento de Andalucía o Tribunal de Cuentas.
- Descripción de la materia que se va a fiscalizar y breve referencia a la normativa que le es de aplicación, ordenándola en función del rango.
- Descripción de la organización y la actividad que lleva a cabo la entidad.

En el caso de informes elaborados en colaboración con firmas de auditoría, se indiciará en este epígrafe.

Propuesta de Párrafo **Introducción**
La Cámara de Cuentas de Andalucía (CCA), en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, acordó incluir en el Plan Anual de Actuación para el ejercicio 202xx el informe denominado "Fiscalización de cumplimiento de legalidad…." *…….* *[Breve referencia a la organización, composición y régimen jurídico de la entidad fiscalizada, así como, cualquier otra información que se considere necesaria para introducir al lector en el contexto de la fiscalización de cumplimiento].* *La firma de auditoría XXX en virtud del contrato firmado con la CCA con fecha xxx, ha efectuado los trabajos de auditoría correspondientes a este informe. En dichos trabajos a CCA ha asumido las funciones de supervisión y control.* *La CCA ha elaborado el presente informe sobre las bases del trabajo realizado por la firma de auditoría.*

III. 2. Objetivos y alcance de la fiscalización de cumplimiento

En este epígrafe se deben expresar de manera clara y precisa los objetivos y el alcance de la fiscalización.

Objetivos de la actuación. Expresar una opinión acerca del cumplimiento por la entidad de la legalidad aplicable en las materias objeto de fiscalización.

En este punto habrá de concretarse si la actuación se ha llevado a cabo con un compromiso de atestiguamiento (revisión de información ajena) o por el contrario ha consistido en un compromiso de elaboración de informe directo. También habrá que indicar el tipo de seguridad razonable (caso general) o limitada (casos excepcionales).

El alcance de la fiscalización se debe clasificar en:

- alcance objetivo (materia a fiscalizar)
- subjetivo (entidad que se fiscaliza)
- temporal (ejercicio fiscalizado y, en su caso, alcance de la extensión a otros periodos de los procedimientos de fiscalización).

III. 3. Responsabilidad del órgano de dirección de la entidad en relación con la fiscalización de cumplimiento

Se trata de un párrafo o sección estándar. En cualquier caso, se debe adaptar el título a las características del marco legal de la entidad fiscalizada.

Deberá ser todo lo específico o detallado que se estime conveniente en cuanto a la descripción de las competencias y responsabilidades del ente fiscalizado respecto a la materia objeto de fiscalización.

Habrá que identificar quién es el órgano de gestión (de gobierno o dirección) y las normas que resulten de aplicación a la entidad según su naturaleza jurídica.

En particular, se entenderá que se refiere, con carácter general, a los miembros del órgano de administración, Presidente, Consejo Rector, Gobierno o equivalente de la entidad fiscalizada, sin perjuicio de que se especifique quién es el responsable concreto de la gestión de la materia que se fiscaliza.

En el sector público pueden existir responsabilidades de gobierno en varios niveles organizativos y en diversas funciones, por consiguiente, pueden existir instancias en las que puedan identificarse varios grupos responsables (órganos con responsabilidades separadas).

Se debe ser muy cuidadosos a la hora de redactar este párrafo, atendiendo a las peculiaridades jurídicas de cada tipo de entidad auditada. En cada caso, se deberá atender a la normativa reguladora.

Propuesta de Párrafo **Responsabilidad del órgano de dirección en relación con la fiscalización de cumplimiento**
Los órganos de gobierno y dirección de la entidad xxx deben garantizar que las actividades llevadas a cabo por la organización se han ejecutado respetando la normativa aplicable en cada caso. Así mismo, son responsables del sistema de control interno que consideren necesario para garantizar que la actividad que desarrolla esté libre de incumplimientos legales y de incorreciones materiales debidas a fraude o error. *(En cada caso, si se considera necesario, se podrá ser más específico o detallado enumerando los distintos niveles de responsabilidad en la organización del ente fiscalizado).*

III. 4. Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento

Se trata de un párrafo o sección estándar, que consistirá en la descripción de las responsabilidades de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización que se realiza, que como se indicó puede implicar un compromiso de atestiguamiento o elaboración de informe directo.

En este párrafo se exponen las normas de fiscalización que se han seguido para la realización del trabajo.

Se incluirá un párrafo, donde se detalle si el trabajo se ha realizado en términos de seguridad razonable (que será el caso general) o en términos de seguridad limitada (que tendrá un carácter excepcional).

En el caso general en los que la actuación se ha llevado a cabo con un **compromiso de atestiguamiento** y seguridad razonable la responsabilidad de la Cámara de Cuentas será expresar **una opinión** en términos de seguridad razonable.

En los casos en los que la actuación se lleve a cabo mediante **la elaboración de un informe directo** la responsabilidad de la Cámara de Cuentas será **emitir conclusiones** sobre la legalidad de la materia fiscalizada.

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Tipo de encargo	Seguridad	Resultado en el informe
Atestiguamiento	Razonable	Opinión (favorable, con salvedades, desfavorable, denegada)
Atestiguamiento	Limitada	Conclusiones (no opinión)
Informe directo	Razonable	Conclusiones
Informe directo	Limitada	Conclusiones

En los informes de la Cámara de Cuentas de Andalucía se incluirá, además,

- un párrafo tipo sobre la interpretación del informe en el contexto global y
- un párrafo al final del epígrafe, en el que se indica la fecha de finalización de los trabajos de campo.

(según se establece en la GPF-OCEX 1560 "Hechos posteriores" la fecha de finalización de los trabajos de campo coincidirá, generalmente, con la fecha en la que se realizan las pre-alegaciones[2] con la entidad fiscalizada).

Propuesta de párrafo
Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento
COMPROMISO DE ATESTIGUAMIENTO Y SEGURIDAD RAZONABLE

La responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía es expresar una opinión, en términos de seguridad razonable sobre la legalidad de las operaciones efectuadas por la entidad xxxx en el ejercicio de xxxx basada en la fiscalización realizada (concretar las áreas revisadas)

Los trabajos de fiscalización se han llevado a cabo de acuerdo con los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones de Control Externo (ICEX).

En concreto, las Normas Internacionales de Auditoría Sector Público (ISSAIS-ES 100, ISSAI-ES 400), las Normas Internacionales de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) de la Intervención General de la Administración del Estado y las Guías prácticas de fiscalización de los Órganos de Control Externo (GPF-OCEX) aplicables.

Dichos principios exigen que se cumplan los requerimientos de ética, así como que se planifique y ejecute la fiscalización con el fin de obtener una seguridad razonable de que la gestión de la entidad durante el ejercicio xxx ha sido conforme, en los aspectos significativos, con la normativa aplicable.

[2] El trámite de pre-alegaciones se refiere al contraste con la entidad fiscalizada de las principales conclusiones del borrador de Informe y está regulado en los puntos 59 y 60 del Manual de Procedimientos de la Cámara de Cuentas de Andalucía.

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Propuesta de párrafo
Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento
COMPROMISO DE ATESTIGUAMIENTO Y SEGURIDAD RAZONABLE

Una fiscalización requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de fiscalización sobre el cumplimiento de los aspectos relevantes establecidos en la normativa durante el ejercicio fiscalizado.

Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incumplimientos significativos de la legalidad. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para garantizar dicho cumplimiento, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

La evidencia de auditoría obtenida proporciona una base suficiente y adecuada para fundamentar la opinión y las recomendaciones emitidas.

La comprensión adecuada del presente informe requiere que se tenga en cuenta el contexto global del mismo. Cualquier conclusión hecha sobre un párrafo o epígrafe pudiera no tener sentido aisladamente considerada.
Los trabajos de campo de la fiscalización han concluido el XX de XX de 202X.

Propuesta de párrafo
Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento.
COMPROMISO DE INFORME DIRECTO Y SEGURIDAD RAZONABLE

*La responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía es expresar **conclusiones** sobre la legalidad de las operaciones efectuadas por la entidad xxxx en el ejercicio xxxx basada en la fiscalización realizada (concretar las áreas revisadas y el alcance).*

Los trabajos de fiscalización se han llevado a cabo de acuerdo con los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones de Control Externo (ICEX).

En concreto, las Normas Internacionales de Auditoría Sector Público (ISSAIS-ES 100, ISSAI-ES 400), las Normas Internacionales de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) de la Intervención General de la Administración del Estado y las Guías prácticas de fiscalización de los Órganos de Control Externo (GPF-OCEX) aplicables.

Dichos principios exigen que se cumplan los requerimientos de ética, así como que se planifique y ejecute la fiscalización con el fin de obtener una seguridad razonable de que la gestión de la entidad durante el ejercicio xxx ha sido conforme, en los aspectos significativos, con la normativa aplicable.

Propuesta de párrafo **Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento.** **COMPROMISO DE INFORME DIRECTO Y SEGURIDAD RAZONABLE**
Una fiscalización requiere la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de fiscalización sobre el cumplimiento de los aspectos relevantes establecidos en la normativa durante el ejercicio fiscalizado. *Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incumplimientos significativos de la legalidad. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante para garantizar dicho cumplimiento, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.* *La evidencia de auditoría obtenida proporciona una base suficiente y adecuada para fundamentar las conclusiones y las recomendaciones emitidas.* *La comprensión adecuada del presente informe requiere que se tenga en cuenta el contexto global del mismo. Cualquier conclusión hecha sobre un párrafo o epígrafe pudiera no tener sentido aisladamente considerada.* *Los trabajos de campo de la fiscalización han concluido el XX de XX de 202X.*

Los párrafos en aquellos trabajos excepcionales realizados con seguridad limitada se detallan en el Anexo a este documento.

III. 5. Opinión o Conclusiones

Los tipos de opinión pueden ser los siguientes:

- Opinión no modificada o favorable.
- Opinión Modificada:

  - Opinión con salvedades
  - Opinión desfavorable (adversa)
  - Denegación (abstención de opinión

Cuando se trata de opinión favorable, el título de la sección se denomina “Opinión”, sin añadir “favorable”.

La matización en el título se realiza exclusivamente cuando se trata de una opinión modificada y se indicaría de la siguiente manera:

- Opinión con salvedades sobre el cumplimiento de la legalidad.
- Opinión desfavorable sobre el cumplimiento de la legalidad.
- Opinión denegada sobre el cumplimiento de la legalidad.

Los trabajos de fiscalización pueden estar desarrollados con un compromiso de atestiguamiento o bien de elaboración de un informe directo. Para el primer caso este apartado se denominará Opinión y para los casos de elaboración de informe directo se denominará Conclusiones. Los distintos casos que se pueden dar se desarrollan a continuación.

A) En un trabajo desarrollado con **compromiso de atestiguamiento**, el auditor proporcionará seguridad haciendo una manifestación clara del nivel alcanzado, ya sea a través de dictámenes normalizados o conclusiones. (puntos 191 y ss GPF-OCEX-4000)
La ISSAI-ES 100 denomina a este tipo de trabajos encargos de revisión de información ajena.

- A.1. En el caso de un encargo de **una seguridad razonable**, el auditor recabará una evidencia de auditoría suficiente y apropiada para concluir si la materia controlada cumple, en todos sus aspectos significativos, con los criterios apropiados identificados y elaborará un informe a modo de atestiguación positiva.

  En este caso el auditor modificará su opinión en los casos siguientes:

  a) Incumplimiento material.

     Según el alcance del incumplimiento, el resultado puede ser:

     i. una opinión con salvedades (si los casos de incumplimientos son significativos, pero no generalizados), o

     ii. una opinión desfavorable (si los casos de incumplimiento son significativos y generalizados), o

  b) Limitación del alcance. Según el alcance de la limitación, el resultado puede ser:

     i. una opinión con salvedades (si el auditor es incapaz de obtener una evidencia de fiscalización suficiente y apropiada y los posibles efectos son significativos, pero no generalizados), o

ii. una denegación de opinión (si el auditor no puede obtener una evidencia de fiscalización suficiente y apropiada del respeto de las normas y el impacto puede ser significativo y generalizado).

- A.2. Para los casos **de actuaciones con seguridad limitada** se recabará una evidencia suficiente y apropiada para abordar el objetivo del trabajo pero se espera que el nivel de seguridad sea significativo para los destinatarios previstos. Se detallarán conclusiones, se incluirá un epígrafe denominado CONCLUSIONES y se enumerará el resultado del trabajo siguiendo un orden de importancia relativa de los incumplimientos.

B) En el caso de la **elaboración de un informe directo**, en este apartado se describirán las conclusiones del trabajo efectuado y el auditor puede proporcionar seguridad de las siguientes maneras:

a) haciendo una manifestación clara del nivel de seguridad mediante conclusiones que expresen el nivel de seguridad explícitamente, u

b) ofreciendo una explicación explícita sobre la forma en que se han desarrollado los hallazgos, los criterios y las conclusiones de manera razonable y equilibrada, y sobre la razón por la cual la combinación de hallazgos y criterios han dado como resultado la **conclusión** o recomendación general.

Un ejemplo de trabajo de elaboración de un informe directo sería aquel en el que el OCEX elabora por iniciativa propia determinados índices o indicadores de cumplimiento, diseña un sistema para valorar los resultados obtenidos y refleja ese resultado en su informe. En este caso lo más razonable es redactar unas conclusiones sobre los resultados obtenidos, más que emitir una opinión ya que no se pueden comparar esos indicadores con referencias de general aplicación.

Importancia relativa de los incumplimientos

Para determinar el efecto en el informe de los incumplimientos observados se deberán tener en cuenta los criterios establecidos en **la *GPF-OCEX 4320 Guía sobre la importancia relativa en las fiscalizaciones de cumplimiento de la legalidad (punto 7)***, que establece de forma orientativa una clasificación de la importancia relativa de los incumplimientos que se hayan observado y sus efectos en los informes de fiscalización de la siguiente forma:

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Tipo de incumplimiento	Leves o poco significativos	Significativos	Graves o muy significativos
Descripción	Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos. Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en los principios legales aplicables.	Afecta a los principios generales y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado. El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma.	Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. Los incumplimientos son causa de nulidad. Los incumplimientos significativos no son casos aislados y tienen carácter generalizado o sistemático. A consecuencia de los incumplimientos se considera que el contrato no se asignó al mejor licitador, la subvención no se concedió a quién le correspondía, etc.
Efecto en el informe de fiscalización	No afectará a la opinión, que será positiva. Los incumplimientos, no significativos, se podrán poner en un anexo.	La opinión o conclusión será positiva con salvedades. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.	La opinión o conclusión será negativa. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.

Además de la GPF-OCEX-4320 y sus anexos, son igualmente aplicables los criterios establecidos para las fiscalizaciones de contratación, subvenciones y gestión del personal, guías GPF-OCEX 1962, 1964 y 1961, respectivamente.

En estas guías se establecen los siguientes ejemplos orientativos de la clasificación de los incumplimientos que se hayan observado en las fiscalizaciones y sus efectos en los informes de fiscalización. Siempre habrá que aplicar el principio de proporcionalidad y hacer uso del criterio profesional al valorar la importancia relativa de las incidencias detectadas.

En materia de **contratación** GPF-OCEX-4320, punto 11:

Tipo de incumplimiento	Leves o poco significativo	Significativo	Graves o muy significativo
Descripción	Incumplimientos de las normas de contratación que no son considerados significativos. Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en el nivel de competencia o en los principios de contratación.	Afecta a los principios generales de contratación y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado. El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma. Se considera que el contrato se adjudica al mejor licitador.	Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales de contratación y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. Los incumplimientos son causa de nulidad contractual. Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático. A consecuencia de los incumplimientos se obstaculizó la competencia o se considera que el contrato no se asignó al mejor licitador.
Ejemplos	No publicación o publicación fuera de plazo del anuncio de la adjudicación o formalización de los contratos.	Criterios de adjudicación no conformes o aplicados incorrectamente, pero que no inciden en el resultado de la licitación.	Contrato adjudicado sin recurrir a un procedimiento público cuando exigible. Criterios ilícitos de adjudicación o aplicación incorrecta de los mismos que inciden en el resultado de la licitación.

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Tipo de incumplimiento	Leves o poco significativo	Significativo	Graves o muy significativo
Efecto en el informe de fiscalización	No afectará a la opinión, que será positiva. Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.	La opinión será positiva con salvedades. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.	La opinión o conclusión será negativa. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.

En materia de **subvenciones** GPF-OCEX-4320, punto 15 y GPF-OCEX 1964, Anexo 4:

Tipo de incumplimiento	Leves o poco significativo	Significativo	Graves o muy significativo
Descripción	Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos. Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en los principios generales. Las infracciones leves del artículo 56 de la LGS, salvo que sean causa de reintegro.	Afecta a los principios generales y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado. El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma. Las infracciones graves del artículo 57 de la LGS Incumplimientos del beneficiario que sean causa de reintegro y este no se hubiera exigido.	Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático. La no aplicación, en todo o en parte, de las cantidades recibidas a los fines para los que la subvención fue concedida. La obtención de una subvención falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido o limitado. Las infracciones muy graves del artículo 58 de la LGS
Ejemplos	No presentación del presupuesto de la actividad a subvencionar. No constan las solicitudes desestimadas y el motivo de desestimación. Documentos de gastos que no reúnen los requisitos de factura de acuerdo con la normativa que regula las obligaciones de facturación. Las facturas justificativas son copias no compulsadas.	Bases reguladoras incompletas en el contenido previsto en el artículo 17 LGS. Bases reguladoras aprobadas por órgano no competente (artículo 17 LGS). No publicación de las bases reguladoras en el diario oficial. Justificación insuficiente de los gastos subvencionados y/o que éstos no cumplan los requisitos (art. 31 LGS) de subvencionalidad, entre ellos: no guarden relación directa con el objeto de la subvención b) el coste de adquisición de los gastos subvencionados es superior al valor de mercado (también art. 33 LGS). c) Incluir gastos de inversión cuando la subvención concedida está destinada a gastos corrientes.	Inexistencia de un plan estratégico de subvenciones. Inexistencia de bases reguladoras o bien estas no tienen el contenido mínimo exigido por la LGS. Uso irregular de la concesión directa de subvenciones (subvenciones nominativas), sin justificar el carácter singular de la subvención y las razones que acrediten el interés público, social, económico o humanitario u otras que justifiquen la dificultad o impedimento de realizar una convocatoria pública. Confluencia de las causas de nulidad de la resolución de concesión según el art. 36 LGS. Concesión de nuevas subvenciones nominativas cuando el beneficiario tiene pendiente de justificación o no ha justificado correctamente la subvención concedida en los años anteriores y lleva aparejada causa de prohibición para ser beneficiario de subvenciones. No justificación. No se ha acordado el reintegro exigido por los artículos 17 y 37 LGS, cuando procede según los incumplimientos en la justificación.
Efecto en el informe de fiscalización	No afectará a la opinión, que será positiva. Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.	La opinión o conclusión será positiva con salvedades. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.	La opinión o conclusión será negativa. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

En materia de **Personal** GPF-OCEX-4320 punto 19 y GPF-OCEX 1961, punto 11.

Tipo de incumplimiento	Leves o poco significativo	Significativo	Graves o muy significativo
Descripción	Incumplimientos de las normas que no son considerados significativos. Con frecuencia de carácter formal, que no incide negativamente en los principios generales.	Afecta a los principios generales de y/o tiene un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. El incumplimiento es aislado y no tiene carácter generalizado. El incumplimiento puede ser debido a una interpretación "controvertida" de la norma.	Los incumplimientos de forma individual o en conjunto afectan a los principios generales y/o tienen un efecto negativo en las cuentas de carácter significativo. Los incumplimientos significativos no son aislados y tienen carácter generalizado o sistemático. Cesión ilegal de trabajadores. Pago de cantidades por encima de las legalmente permitidas.
Ejemplos	No actualizar las tablas de retención de IRPF No mantener al día los expedientes administrativos de cada empleado	Retribuciones fuera de nómina y/o sin retenciones de IRPF ni cotizaciones a la Seguridad Social Complementos de "productividad" no vinculados con objetivos medibles Dar con retraso el alta al empleado en la Seguridad Social	Accesos sin respetar los procedimientos legalmente previstos. Incrementos salariales no autorizados.
Efecto en el informe de fiscalización	No afectará a la opinión, que será positiva. Estos incumplimientos se podrán poner en un anexo.	La opinión o conclusión será positiva con salvedades. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.	La opinión o conclusión será negativa. Los incumplimientos se deberán señalar en los fundamentos de la opinión o en las conclusiones.

Propuesta de párrafos de OPINIÓN o CONCLUSIONES

La opinión se estructura en dos párrafos; el primero de ellos se refiere conceptualmente al **alcance**, y el segundo a la **opinión**.

En la redacción de los párrafos se emplea la forma verbal correspondiente a la tercera persona del singular referida a la **Cámara de Cuentas de Andalucía**.

A continuación, se muestran los párrafos estandarizados para cada tipo de trabajo y cada tipo de opinión:

Propuesta de párrafos **Opinión** **COMPROMISO DE ATESTIGUAMIENTO y SEGURIDAD RAZONABLE**
OPINIÓN favorable. *La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx.*

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Propuesta de párrafos
Opinión
COMPROMISO DE ATESTIGUAMIENTO y SEGURIDAD RAZONABLE

En opinión de la Cámara de Cuentas de Andalucía las actividades y operaciones desarrolladas por la entidad xxxx durante el ejercicio xxx ***resultan conformes****, en todos los aspectos significativos, con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos.*

OPINIÓN Con salvedades.

La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx.

En opinión de la Cámara de Cuentas de Andalucía, las actividades y operaciones desarrolladas por la entidad xxx durante el ejercicio xxxx, ***excepto por*** *los incumplimientos descritos en el apartado "Fundamentos de la opinión con salvedades sobre el cumplimiento de legalidad", resultan conformes, en todos los aspectos significativos, con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos.*

OPINIÓN Desfavorable.

La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx.

En opinión de la Cámara de Cuentas de Andalucía ***debido a la importancia de los incumplimientos descritos*** *en el apartado "Fundamento de la opinión desfavorable sobre el cumplimiento de legalidad", las actividades y operaciones desarrolladas por la entidad xxx durante el ejercicio xxx,* ***no resultan conformes*** *con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos.*

Opinión denegada

La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx.

Debido a la importancia de los incumplimientos descritos en el párrafo "Fundamentos de la denegación de opinión sobre el cumplimiento de la legalidad", la Cámara de Cuentas de Andalucía ***no puede expresar una opinión*** *sobre si las actividades y operaciones desarrolladas por la entidad xxxx durante el ejercicio xxxx resultan conformes con la normativa aplicable a la gestión de los fondos públicos.*

Propuesta de párrafos **Conclusiones** **ELABORACIÓN DE INFORME DIRECTO**
La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx. *A continuación, se enuermarán **las conclusiones** del trabajo ordenándolas en función de la importancia de los incumplimientos detectados.*

III. 6. Fundamentos de la opinión

Este epígrafe se elaborará para los trabajos de compromiso de atestiguamiento que son los que se emitirá una opinión. En los trabajos de elaboración de informe directo no se desarrollará este epígrafe.

En esta sección se enumeran y detallan las salvedades y/o limitaciones que condicionan la opinión emitida.

Cuando la opinión sea favorable no habrá que desarrollar este apartado.

Cuando la opinión sea modificada el título del epígrafe se denominará de la siguiente manera en función de la opinión que resulte:

- *"Fundamentos de la opinión con salvedades sobre el cumplimiento de legalidad"*
- *"Fundamentos de la opinión desfavorable sobre el cumplimiento de legalidad"*
- *"Fundamentos de la denegación de opinión sobre el cumplimiento de la legalidad"*

A continuación, el epígrafe se desarrollará siguiente las áreas de fiscalización y estableciendo la prelación de incumplimientos en orden de importancia. Se indica como ejemplo la siguiente prelación, que no tiene carácter exhaustivo y que dependerá siempre del juicio profesional del auditor.

- Incumplimientos de leyes y normas
  - que tengan la consideración de legislación básica,
  - de carácter general (tanto estatal como autonómica),
  - de rango inferior a la ley (Decretos, Reglamentos, etc…),
  - de instrucciones y normativa interna de la entidad,

- de normas relativas a la gestión presupuestaria,
- de normas relativas a las instrucciones de contabilidad y planes de contabilidad.

- La relevancia sustantiva de la normativa incumplida en relación con el ámbito objetivo del trabajo.

- El número de expedientes afectados o el importe asociado a los incumplimientos detectados.

- Salvedades por limitaciones al alcance.

Cuando la opinión sea denegada por limitación al alcance se incluirá en primer lugar las salvedades por limitación al alcance.

Es fundamental que las salvedades se redacten para que se entiendan de forma aislada sin tener que acudir al epígrafe de apéndices, procurando objetividad y concreción en su exposición.

Estas consideraciones habrán de tenerse en cuenta también en los casos de elaboración de informe directo en términos de seguridad razonable en los que se expongan las conclusiones del trabajo realizado.

III. 7. Párrafos de otras cuestiones

Este epígrafe se elaborará para los trabajos de compromiso de atestiguamiento que son en los que se emitirá una opinión. En los trabajos de elaboración de informe directo no se desarrollará este epígrafe.

Si el auditor considera necesario comunicar cuestiones distintas de las presentadas en el epígrafe de Fundamentos que, a su juicio, sea relevante para que los usuarios comprendan la fiscalización, las responsabilidades del auditor o el resultado del informe, el auditor incluirá un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de fiscalización.

Indicamos las cuestiones que por regla general se plantean en los informes de la CCA, específicamente en los de Fiscalización de cumplimiento y que motivan la inclusión de los siguientes párrafos.

- Disposiciones legales o reglamentarias o las prácticas generalmente aceptadas de una determinada jurisdicción pueden requerir o permitir al auditor dar más detalle sobre

cuestiones que proporcionan una explicación adicional sobre las responsabilidades del auditor en la auditoría de los estados financieros, o sobre el informe de fiscalización. Cuando la sección "Otras cuestiones" incluya más de una cuestión que, a juicio del auditor, es relevante para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría, puede resultar conveniente utilizar subtítulos distintos para cada cuestión.

- Por cambio drástico del sentido de la opinión respecto al ejercicio anterior: aunque no haya cambio de auditores, se consignará la opinión del ejercicio anterior cuando haya un cambio drástico en el sentido de la opinión, es decir que se produzca el traspaso de una opinión favorable a otra modificada o dentro de esta se vire entre opinión con salvedades y desfavorable o denegada o entre estas dos últimas, de forma biunívoca. No importa si la opinión va de mejor a peor o viceversa.

  En referencia a la CCA, esta situación se puede dar en entidades que están sometidas a auditoría de cuentas y además son fiscalizadas por la CCA:

- Para poner de manifiesto determinadas potestades inmanentes y singulares del auditor público, como puede ser efectuar pruebas directas sobre terceros relacionados con el auditado sin necesidad de hacerlo a través de este.

- En este epígrafe se incluirán también aquellas cuestiones que sin tener consideración de salvedad por su importancia relativa se quieren destacar en el informe.

La inclusión de estos párrafos dependerá del criterio profesional del auditor, el cual habrá de tener en cuenta, además de lo indicado sobre su naturaleza en la presente guía, que tanto en su número como en su extensión deberá atender a los criterios de ponderación y claridad de la información, valores intrínsecos y cualitativos en el informe de fiscalización. Asimismo, la justificación de su inclusión habrá de estar soportada en los papeles de trabajo.

III. 8. Hechos posteriores

La información a incluir en este epígrafe es similar a la que se incluye en los otros tipos de informes de fiscalización. La novedad radica en que siguiendo la GPF-OCEX 1560 no se incluirá un epígrafe concreto en el Informe, sino que en función de la distinta casuística y de la importancia del hecho en concreto se reflejará.

- como una salvedad en el epígrafe de Fundamentos de la opinión,

- como un párrafo en el epígrafe de Otras cuestiones que no afectan a la opinión,
- una nota a pie de página, o
- como un párrafo en el epígrafe de conclusiones cuando se trate de informe directo

III. 9. Recomendaciones

La información a incluir en este epígrafe es similar a la que se incluye en los otros tipos de informes de fiscalización, teniendo en cuenta la *Guía práctica para la elaboración de recomendaciones en los informes de fiscalización de la Cámara de Cuentas de Andalucía*, con la única excepción que las recomendaciones no deben ir en el sentido de recomendar que se cumplan las normas legales ya que los gestores están obligados a ello.

Cuando se informe de una desviación del cumplimiento significativa, se formularán recomendaciones si existen posibilidades de lograr una mejora considerable. Puede ser útil para el destinatario o los destinatarios que el auditor ponga el acento en las medidas correctivas en curso. Si bien la formulación de recomendaciones prácticas y constructivas contribuye a promover la buena gestión pública, el auditor deberá prestar atención a no presentar recomendaciones tan detalladas que le hagan asumir el papel de la administración y pongan en riesgo su objetividad.

Deben estar respaldadas por hechos identificados en la fiscalización. Ser específica, evaluable y factible. Si es posible deben incorporarse criterios de prioridad y plazos de aplicación.

Las recomendaciones se incluirán en un apartado independiente del informe. Se podrán crear subapartados con el fin de homogeneizar su estructura con las secciones a las que va referenciada esta sección.

III. 10. Apéndices y anexos

La información a incluir en este epígrafe es similar a la que se incluye en los otros tipos de informes de fiscalización. Se debe diferenciar entre apéndices y anexos.

En **los apéndices** se incluirá la información que acompañe al cuerpo principal del informe, para completarlo. Se deberá ser especialmente cuidadoso con los apéndices e incluir solo **información relevante,** que represente un interés cierto. Por ello, en caso de que el auditor, dadas las circunstancias del trabajo, considere que para mejorar la comprensión del informe resulta conveniente o necesario proporcionar información adicional a los usuarios de los informes de fiscalización, sobre aspectos relacionados con los objetivos, alcance, metodología del trabajo o

los resultados del trabajo, podrá incluir dicha información en apéndices. Es importante no incluir información irrelevante.

El contenido y el orden de los apéndices y su misma inclusión en el informe se determinarán y adaptarán en cada caso en función de las circunstancias de las fiscalizaciones y sus alcances. En unos casos, determinada materia podrá ir en un apéndice, en otros en un capítulo del informe, y en otros quizás no sea necesario ni lo uno ni lo otro.

No se debe repetir de forma literal en los apéndices información que forme parte del cuerpo del informe.

Como referencia orientativa, en general, podrán incluirse los siguientes:

- Apéndice "n": Marco normativo.

- Apéndice "n": Información adicional sobre las salvedades del informe de auditoría. En aquellos casos en que concurran circunstancias excepcionales (hechos de gran importancia relativa, especialmente complejos, etc.), si se considera necesario para mejorar la comprensión del informe y el contexto de las salvedades, se podrá incluir este apéndice para ampliar con información relevante el contenido del informe de auditoría. En cualquier caso, se debe de evitar extenderse innecesariamente en explicaciones que no contribuyen a clarificar las salvedades.

- Apéndice "n": Observaciones. Este apéndice incluirá un detalle de aquellas observaciones relacionados con la fiscalización de cumplimiento que, si bien no afectan a la opinión o a las conclusiones generales, consideramos que pueden resultar de interés a los destinatarios del Informe.

Los anexos incluirán las cuentas auditadas (resumen con enlace o una referencia al sitio donde puedan consultarse las cuentas completas), muestras de expedientes, etc.

III. 11. Trámite de alegaciones

La información a incluir en este epígrafe es similar a la que se incluye en los otros tipos de informes de fiscalización.

Además de dar cumplimiento al principio de contradicción, la fase de alegaciones permite contrastar formalmente las conclusiones y recomendaciones de los informes, y la solidez de la evidencia utilizada, con los puntos de vista del ente fiscalizado.

Las alegaciones, que deben formularse por escrito, se tramitarán según el procedimiento establecido en la CCA.

IV. ANEXOS

IV.1. Párrafos tipo para los casos de informes con seguridad limitada

Los informes de seguridad limitada son casos excepcionales en las fiscalizaciones de cumplimiento realizadas por la Cámara de Cuentas de Andalucía. En tales casos, el auditor deberá motivar y fundamentar debidamente en el documento de planificación las razones que justifican dicha decisión.

En un trabajo con compromiso de atestiguamiento con una seguridad limitada, la conclusión señala que, sobre la base de los procedimientos realizados, nada ha llamado la atención del auditor para considerar que la materia fiscalizada no cumple con los criterios de legalidad aplicables.

Los procedimientos realizados en estos casos son limitados en comparación con los que se requieren para obtener una seguridad razonable, pero se espera que el nivel de seguridad sea, conforme al juicio profesional del auditor, significativo para los destinatarios. En este tipo de trabajos las NIA-ES-SP se aplicarán de acuerdo con la delimitación que se haya efectuado de los alcances del trabajo.

Se debe mantener en la medida de lo posible, según las circunstancias, la estructura del informe definida en esta guía.

Se proponen a continuación los párrafos tipo para los epígrafes de Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía en relación con la fiscalización de cumplimiento y los párrafos de Conclusiones, siguiendo la siguiente casuística.

- ✓ Compromiso de Atestiguamiento- Seguridad Limitada- Conclusiones.
- ✓ Informe Directo- Seguridad Limitada- Conclusiones.

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Responsabilidad de la CCA en relación con la Fiscalización de cumplimiento

Propuesta de párrafo
Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía
COMPROMISO DE ATESTIGUAMIENTO, SEGURIDAD LIMITADA Y SE FORMULAN CONCLUSIONES.

La responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía es expresar conclusiones en términos de seguridad limitada sobre la legalidad de las operaciones efectuadas por la entidad xxxx en el ejercicio de xxxx basada en la fiscalización realizada.

(concretar las áreas revisadas y el alcance).

Los trabajos de fiscalización se han llevado a cabo de acuerdo con los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones de Control Externo (ICEX). En concreto, [indicar las NIAS-ES-SP y las GPF-OCEX que se han aplicado o, por excepción, las que no se han aplicado].

*Una fiscalización requiere la aplicación de los procedimientos que permitan obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la que fundamentar la **conclusión** y las recomendaciones emitidas.*

Los procedimientos seleccionados dependen del juicio auditor, incluida la valoración de los riesgos de incumplimientos debidos a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

[Indicar los procedimientos aplicados o remitir a un apéndice donde se detallen].

*La evidencia de auditoría que se ha obtenido, junto con las limitaciones al alcance (en su caso), proporciona una base suficiente y adecuada para fundamentar las **conclusiones** y las recomendaciones emitidas.*

Propuesta de párrafo
Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía
INFORME DIRECTO, SEGURIDAD LIMITADA Y CONCLUSIONES

*La responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía es expresar **conclusiones** en términos de seguridad limitada sobre la legalidad de las operaciones efectuadas por la entidad xxxx en el ejercicio de xxxx basada en la fiscalización realizada (concretar las áreas revisadas y el alcance).*

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

Propuesta de párrafo **Responsabilidad de la Cámara de Cuentas de Andalucía** **INFORME DIRECTO, SEGURIDAD LIMITADA Y CONCLUSIONES**
Los trabajos de fiscalización se han llevado a cabo de acuerdo con los principios fundamentales de fiscalización de las Instituciones de Control Externo (ICEX). En concreto, [indicar las NIAS-ES-SP y las GPF-OCEX que se han aplicado o, por excepción, las que no se han aplicado]. *Una fiscalización requiere la aplicación de los procedimientos que permitan obtener evidencia suficiente y adecuada sobre la que fundamentar la **conclusión** y las recomendaciones emitidas.* *Los procedimientos seleccionados dependen del juicio auditor, incluida la valoración de los riesgos de incumplimientos debidos a fraude o error. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno relevante con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.* *La evidencia de auditoría que se ha obtenido, junto con las limitaciones al alcance (en su caso), proporciona una base suficiente y adecuada para fundamentar las conclusiones y las recomendaciones emitidas.*

Párrafos de Conclusiones en los casos de trabajos de seguridad limitada

Propuesta de párrafos **Conclusiones** **COMPROMISO DE ATESTIGUAMIENTO CON SEGURIDAD LIMITADA Y SE FORMULAN CONCLUSIONES**
La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx. *Como resultado de los procedimientos aplicados en términos de seguridad limitada y sobre la base de la evidencia obtenida, se han identificado las siguientes conclusiones.* *(Se enumerarán las conclusiones del trabajo ordenándolas en función de la importancia de los incumplimientos detectados).*

Propuesta de párrafos **Conclusiones** **ELABORACIÓN DE INFORME DIRECTO, SEGURIDAD LIMITADA Y SE FORMULAN CONCLUSIONES**
Primer párrafo (alcance de la actuación). *La Cámara de Cuentas de Andalucía, en virtud de lo dispuesto en su Ley de creación, y conforme a lo previsto en su Plan de Actuaciones, ha fiscalizado …. (enumerar las áreas objeto de fiscalización) correspondientes al ejercicio xxx.* *Como resultado de los procedimientos aplicados en términos de seguridad limitada y sobre la base de la evidencia obtenida, se han identificado las siguientes conclusiones.* *(Se enumerarán **las conclusiones** del trabajo ordenándolas en función de la importancia de los incumplimientos detectados).*

IV.2. Referencias normativa

- ISSAI-ES 100 Principios Fundamentales de Fiscalización del Sector Público;
- ISSAI-ES 400 Principios Fundamentales de la Fiscalización De Cumplimiento;
- ISSAI 400 Principios de la auditoría de cumplimiento (INTOSAI, versión 2019);
- ISSAI-ES 4000 Directrices para la Fiscalización de Cumplimiento;
- GPF-OCEX 4000 Guía para las auditorías de cumplimiento;
- GPF-OCEX 4320: Guía sobre la importancia relativa en las fiscalizaciones de cumplimiento de la legalidad;
- GPF-OCEX- 1962- Guía de auditoría del área de compras de bienes y servicios;
- GPF-OCEX-1964- Guía de fiscalización del área de subvenciones concedidas;
- GPF-OCEX-1961 Manual de Procedimientos de Fiscalización de regularidad del Tribunal de Cuentas.

Guía sobre la estructura y contenido de los informes de fiscalización de cumplimiento

Documento elaborado por la Comisión Técnica de Coordinadores

IV.3. Guía rápida

1.- Secciones esenciales del informe

- Introducción: Mandato, entidad fiscalizada, contexto general.
- Objetivos y alcance: Tipo de encargo (atestiguamiento/directo) y seguridad (razonable/limitada).
- Responsabilidades: Separar claramente las del ente fiscalizado y las de la CCA.
- Opinión / Conclusiones: Dependerá del tipo de encargo y seguridad alcanzada.
- Fundamento de la opinión: Describir incumplimientos jerarquizados y claros (si los hay).
- Recomendaciones: Relevantes, específicas, viables, basadas en evidencia.
- Alegaciones: Análisis técnico del contraste con el ente auditado.

2.- Tipos de Opinión

- Favorable (no modificada): No se detectan errores materiales.
- Con salvedades: Errores materiales no generalizados o incertidumbre limitada.
- Desfavorable: Errores materiales y generalizados.
- Denegada: No se pudo obtener evidencia suficiente para opinar.

3.- Tipos de Resultados (fiscalización de cumplimiento)

- Opinión: Si es encargo de atestiguamiento con seguridad razonable.
- Conclusiones: En encargos directos o de seguridad limitada.

4.- Definiciones clave

- Compromiso de atestiguamiento:
  - ✓ El auditor evalúa una afirmación de la entidad fiscalizada (por ejemplo, las cuentas anuales).
  - ✓ Aplica procedimientos para obtener evidencia suficiente y adecuada.
  - ✓ Puede ser con seguridad razonable (conduce a OPINIÓN) o limitada (conduce a conclusiones).
- Informe directo:
  - ✓ El auditor realiza procedimientos directamente sobre la materia sin evaluar afirmaciones explícitas de la entidad.
  - ✓ Siempre conduce a conclusiones, incluso si el grado de seguridad es razonable.
- Seguridad razonable:
  - ✓ Alto nivel de certeza (aunque no absoluta). Permite emitir una opinión si es un encargo de atestiguamiento.
- Seguridad limitada:

- ✓ Grado moderado de certeza. No permite emitir una opinión. El informe incluye conclusiones.

5.- Errores comunes a evitar

- No documentar adecuadamente el juicio profesional.
- Confundir cuestiones clave con párrafos de énfasis.
- No adaptar los párrafos tipo al contexto de la entidad.
- Omitir salvedades leves por considerarlas irrelevantes sin justificarlo.
- No cerrar formalmente el trabajo de campo (fecha de cierre mal definida).