

«NUEVO MODELO DE CONTROL INTERNO EN LA UNIÓN EUROPEA: SU UTILIDAD PARA LOS TRIBUNALES DE CUENTAS»

(V JORNADAS EUROSAI/OLACEFS – LISBOA 2007)

Javier Medina Guijarro
Consejero
Tribunal de Cuentas de España

A través de estas líneas me propongo un objetivo modesto, que no es otro sino el de compartir algunas reflexiones acerca de las nuevas teorías y planteamientos generales sobre los sistemas de control interno en el sector público en Europa y, en especial, su posible incidencia sobre la fiscalización que desarrollamos desde los Tribunales de Cuentas.

Para ello, y más concretamente, quisiera resumir los nuevos desarrollos o tendencias sobre control interno promovidas por la Comisión Europea en Europa y cuyo máximo exponente es el documento del año 2006: «Welcome to the world of PIFC», de la Dirección General de Presupuestos de la Comisión Europea. Sin duda se trata de planteamientos que traen causa del sistema de control interno implantado en la Comisión Europea tras la reforma puesta en marcha con el Libro Blanco de la Reforma Administrativa, del año 2000, uno de cuyos pilares era precisamente la auditoría, la gestión financiera y el control.

Y, en segundo lugar, pretendo efectuar algunas reflexiones acerca del nuevo modelo que, al parecer, ha promovido o promueve la Comisión Europea en los países candidatos (hoy, nuevos Estados de la Unión Europea) o aspirantes a serlo. Las razones de este interés pienso que no se le ocultan a nadie: para los Tribunales de Cuentas es

esencial la existencia de un sólido sistema de control interno en la entidad que se fiscaliza y precisamente una de las primeras y principales tareas que se llevan a cabo al comienzo de los trabajos de fiscalización es el análisis del sistema de control interno. Si la evaluación del auditor externo es desfavorable, si emite una opinión negativa sobre el sistema de control interno en su conjunto, entonces la conclusión es la existencia de un elevado nivel de riesgo en las actividades de la entidad. Ello condiciona el trabajo del auditor externo por cuanto la intensidad de las pruebas sustantivas que realizar tendrá que ser necesariamente elevada. Pero, sobre todo, el estado deficiente del sistema de control interno revelará la existencia potencial de irregularidades e, incluso fraudes, lo que resultará preocupante y afectará igualmente al trabajo del Tribunal de Cuentas.

En definitiva, el establecimiento de sólidos sistemas de control interno por los sujetos que conforman el sector público resulta ser esencial para una buena gestión de los fondos públicos y la vigilancia de que así sea es igualmente misión de los Tribunales de Cuentas.

Pues bien, en la Comisión Europea, como es sabido, desde el año 2000 se ha llevado a cabo una reforma de la gestión financiera, el control y la auditoría, que ha consistido básicamente en la descentralización en las Direcciones Generales de las actividades de control que antes se desarrollaban bajo la responsabilidad del interventor de la Comisión. En síntesis, se ha tratado de responsabilizar a cada Director General de garantizar un control adecuado en sus servicios, promoviendo la «accountability» (obligación de rendir cuentas) por los resultados de la gestión. Podríamos decir que se trata de pasar de una «cultura de la sospecha» a una «cultura de la responsabilidad», donde lo que importa es la consecución de objetivos y para ello se otorga autonomía a los gestores, que deben responder por los resultados de la gestión.

Para ello se parte de los principios y elementos conceptuales provenientes del Informe COSO del año 1991, una adaptación del cual encontramos en el documento de INTOSAI de 1994, titulado «Guía para las normas de control interno del sector

público», y que es de sobra conocido por todos nosotros lo que me ahorra una exposición detallada del mismo. Solamente añadiré que, sobre la base de los cinco componentes de todo sistema de control interno según COSO (entorno de control; planificación, objetivos y análisis de riesgos; información y comunicación; actividades de control; y seguimiento, auditoría y evaluación), la Comisión Europea ha establecido 24 normas de control interno cuyo cumplimiento debe ser objeto de autoevaluación por los gestores públicos.

La supresión del visado previo central como parte de una cultura antigua de control ha querido compensarse –sin perjuicio de los controles *ex ante* y *ex post* que cada Director General decida, bajo su responsabilidad, implantar- con la potenciación de la nueva figura del auditor interno en cada Dirección General, sin olvidar tampoco ciertos elementos de coordinación desarrollados a nivel central, para toda la Comisión, por el Servicio Financiero Central y el Servicio de Auditoría Interna.

Pues bien: este nuevo modelo de gestión y control, ya en funcionamiento en una Administración moderna, con medios, en suma, preparada, como lo es la Administración comunitaria europea, y cuyos resultados están todavía por ver, ha querido de alguna manera trasvasarse hacia los países que fueron candidatos recientemente y hoy son ya Estados miembros de la Unión Europea, así como a futuros países candidatos con los cuales la Unión Europea, mediante la «Política de vecindad europea» (ENP, European Neighbourhood Policy), mantiene relaciones encaminadas a reforzar sus Instituciones de manera que empiecen a homologarse con las de la Europa Comunitaria.

Se trata de un modelo cuyo acrónimo inglés es «PIFC», esto es, «Public Internal Financial Control» y, como dice el documento citado, «Welcome to the World of PIFC», pretende representar un modelo estructurado para guiar a los Gobiernos nacionales en el establecimiento de un entorno de control avanzado que proporcione seguridad razonable de cumplimiento de los principios de buena gestión financiera

(«sound financial management»), transparencia, eficiencia, eficacia y economía. Se subraya que, frente a los sistemas tradicionales de control interno, que ponen el énfasis en el control centralizado *ex ante*, en la investigación *ex post* de denuncias y en el castigo de errores humanos, en definitiva, en la legalidad y en la regularidad, los modernos sistemas de control interno subrayan los criterios de economía, eficiencia y eficacia en la gestión y control de los fondos públicos y se centran en la transparencia, entendida como manifestación del principio de que el gobierno está obligado a rendir cuentas a los ciudadanos que lo han designado para recaudar ingresos y gestionar gastos en su nombre.

Y en este último aspecto reside, a mi juicio, el meollo del nuevo sistema denominado «PIFC». Porque los tres elementos esenciales, según se describen en el citado documento, son, en primer lugar, la obligación de rendir cuentas («managerial accountability») de los gestores públicos por las políticas operativas y por las políticas de gestión y control financieros; en segundo lugar, la existencia de un auditor interno funcionalmente independiente que asista a la gestión evaluando los sistemas de control interno implantados por la Dirección, a la cual informan directamente; y, por último, la creación de una «Unidad central de armonización» (CHU, Central Harmonisation Unit), responsable del desarrollo y promoción del control interno y de las metodologías de auditoría y de la coordinación de la implantación de una nueva legislación sobre la obligación de rendición de cuentas por los directivos públicos y sobre auditoría interna.

No es difícil advertir las semejanzas entre el modelo propuesto en los nuevos países miembros o en vías de serlo (un modelo, por cierto, que no está generalizado en todos los países miembros más antiguos de la Unión Europea) y el modelo existente en la Comisión Europea, anteriormente descrito.

Ahora bien, mientras que el documento «Welcome to the World of PIFC» otorga una enorme importancia a los diferentes pasos que hay que dar en la implantación del PIFC y, muy especialmente, a la función y papel que debe jugar en todo esto la denominada

«CHU» (equivalente del Servicio Financiero Central de la Comisión Europea y, también, del Servicio de Auditoría Interna), no se da idéntica relevancia a la importancia de la obligación de rendir cuentas por los directivos públicos como pilar esencial del nuevo modelo, sino que se presupone, se tiene por existente o ya dada y sobre ella se construye el nuevo edificio del control interno.

Y aquí, a mi juicio, radican los mayores riesgos del PIFC. En efecto, la cultura administrativa tradicional de los países provenientes de la antigua Europa del Este estaba basada en parte en la existencia de rígidos controles centralizados, *ex ante* y *ex post*, en procedimientos minuciosos que cumplían una función de vigilancia sobre los gestores públicos. Ciertamente, tales prácticas pudieran no estar en consonancia con las más modernas técnicas del «management» público y estaban basadas en lo que antes hemos denominado «cultura de la sospecha», muy alejada de lo que tiene que ser hoy día una auténtica cultura de la responsabilidad. En ese sentido, esas técnicas de control eran y son manifiestamente mejorables.

Pero igualmente creo que, como decía Michel Crozier, «no se cambia la sociedad por decreto» y no se convierten los antiguos gestores en directivos responsables que asumen su obligación de rendir cuentas permanentemente ante los ciudadanos porque así lo diga un documento que tiene que suceder. Muchas veces ocurre, en las reformas radicales que pretenden llevarse a cabo, que con el agua sucia se tira igualmente la palangana, y que al despojarnos de lo que consideramos las peores prácticas nos quedamos, si no tenemos nada a cambio capaz de sustituir lo anticuado, sin nada que utilizar como recambio. Y, por llevar lo anterior a nuestro terreno, si bien los controles y visados o autorizaciones *ex ante*, llevados a cabo centralizadamente y desde fuera de la gestión, pueden no ser un modelo que imitar, su mera supresión apelando a la necesidad de «accountability» de los directivos públicos, con un nuevo instrumento de auditoría interna absolutamente desconocido en aquellas culturas administrativas (y en otras que no sean las anglosajonas, seguramente también) como recambio, pueden abocar en la aparición de irregularidades y fraudes que, si bien serán detectados finalmente por los Tribunales de Cuentas, podrán causar perjuicios de muy difícil reparación.

Y termino: no soy en absoluto enemigo de las novedades ni, en concreto, de la reforma emprendida en el seno de la Comisión Europea. Sigo con interés los desarrollos de la nueva profesión de auditoría interna y considero esencial la creación y la promoción de unas prácticas administrativas por las que los gestores públicos gocen de libertad en la consecución de los objetivos que les son marcados pero, al mismo tiempo, se sepan obligados a rendir cuentas de su actuación y puedan activarse los mecanismos necesarios para la exigencia de las responsabilidades en que hayan podido incurrir.

Ello, sin embargo, solo es posible en sociedades con democracias asentadas, consolidadas y mediante reformas pausadas, meditadas y a través de pasos concretos que vayan abriendo camino, sustituyendo procedimientos que ya no se consideran adecuados por otros cuyos resultados superen, porque así esté contrastado, los anteriores. Y todo ello siempre presuponiendo la existencia de directivos y funcionarios públicos profesionales, adecuadamente retribuidos, con elevados criterios éticos de conducta y conscientes de su función de servidores públicos, legitimados ante la sociedad por los resultados conseguidos en su gestión.

En la lucha contra las irregularidades, el fraude y la corrupción los Tribunales de Cuentas, como recuerda el Informe final del Grupo de Trabajo sobre la protección de los intereses financieros, designado por el Comité de Contacto de los Presidentes de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de la Unión Europea (2003), no tienen competencias o responsabilidades directas, pero sí que son instrumento para prevenir y detectar el fraude y la corrupción y, además, las EFS con competencias jurisdiccionales en la exigencia de responsabilidades contables efectúan una contribución adicional en esa lucha. La promoción del buen gobierno («good governance») en el sector público y de una buena y sana cultura administrativa que prevenga contra las prácticas irregulares es también misión de los Tribunales de Cuentas, a través de las recomendaciones contenidas en los informes de fiscalización. Y, como punto final, me gustaría que reflexionáramos sobre cómo pueden mejorarse los sistemas de control interno en las Administraciones públicas sin presuponer en todas las ocasiones la existencia de una cultura de «accountability» de los gestores públicos; un pilar necesario e imprescindible

sin el cual las reformas radicales e impuestas por actos de voluntad pueden acabar ocasionando males mayores que aquéllos que se quería combatir. Prevengamos los riesgos antes de que los detectemos en la fiscalización del control interno y contribuyamos a la mejora de la gestión pública reteniendo aquellos instrumentos del pasado que suponen un freno a posibles conductas irregulares hasta que estemos convencidos de que las nuevas prácticas tiene posibilidad de enraizar porque caen en terreno abonado para ello y pueda, entonces sí, sustituirse lo antiguo por instrumentos nuevos que suponen una mejor gestión sin detrimento de la protección de los fondos públicos.
