

El análisis de la contabilidad analítica desde los órganos de control. Experiencia en España



Situación de la IGAE en el control y la contabilidad públicas

- Naturaleza y adscripción de la IGAE
 - Independencia funcional
- Funciones de control
- Funciones contables
 - Contabilidad financiera pública
 - Contabilidad analítica pública
 - Ámbito subjetivo de estas normas públicas (115 entidades)

Objetivos Control vs contabilidad analítica pública

Control público

- Legalidad
- Cuentas anuales adecuadas
- **Gasto público eficaz, eficiente y económico**
- Cumplimiento de los objetivos presupuestarios
- Evaluación de políticas públicas
- Investigación de fraude o corrupción

Contabilidad analítica pública (CAP)

- **Determinación del coste de las actividades**
- Cuantificación tributos
- **Benchmarking**
- Cumplimiento de los objetivos presupuestarios

Breve descripción del sistema de CAP en España (I)

- ▶ Situación previa a 2011
 - ▶ Sistemas definidos
 - ▶ Voluntariedad
 - ▶ Incertidumbre en continuidad
- ▶ Implicaciones del PGCP
 - ▶ Inclusión de datos de costes de actividad y de gestión en la memoria
 - ▶ Obligatoriedad de la inclusión de datos
 - ▶ Necesidad de llevanza de una contabilidad analítica para su obtención basada en documentos de la IGAE
 - ▶ Efecto: **normalización**

Breve descripción del sistema de CAP en España (II)

- Tipo de información a incluir:

- Información sobre el coste de las actividades:

- 1. RESUMEN GENERAL DE COSTES DE LA ENTIDAD.
 - 2. RESUMEN DE COSTES POR ACTIVIDAD-ACTIVIDADES QUE IMPLICAN LA OBTENCIÓN DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS.
 - 3. RESUMEN DE COSTES POR ACTIVIDAD-ACTIVIDADES QUE IMPLICAN LA OBTENCIÓN DE TASAS Y PRECIOS PÚBLICOS.
 - 4. RESUMEN RELACIONANDO COSTES E INGRESOS DE ACTIVIDADES CON INGRESOS FINALISTAS.

Breve descripción del sistema de CAP en España (III)

- ▶ *Indicadores de gestión: Los indicadores de gestión son instrumentos de medición elegidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos globales o concretos de la organización, atendiendo, especialmente, a la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía en la prestación de, al menos, los servicios o actividades financiados con tasas o precios públicos.*
 - ▶ Indicadores de eficacia
 - ▶ Indicadores de eficiencia
 - ▶ Indicadores de economía
 - ▶ Indicadores de medios de producción

Breve descripción del sistema de CAP en España (IV)

- ▶ Modelo de contabilidad analítica normalizada para las organizaciones administrativa, denominado CANOA, que, *“partiendo de un modelo contable estándar, personalizable para cada Ente, permite valorar el coste de las actividades desarrolladas por las distintas unidades y proporciona un conjunto de informaciones dirigidas a analizar el empleo de recursos públicos y a facilitar la adopción de decisiones sobre la producción de bienes y servicios y la fijación de tasas y precios públicos”*

Breve descripción del sistema de CAP en España (V)

- ▶ Proceso de implantación
 - ▶ Propuesta del órgano en el que define cómo implementar en su organización el modelo normalizado de contabilidad analítica, de forma ajustada al mismo
 - ▶ Informe de personalización elaborado por la IGAE en el que se constata que el modelo propuesto se ajusta teóricamente al CANOA
 - ▶ No es una auditoría de sistemas de CA

Acción del auditor público en apoyo del CAP

- ▶ Características del auditor público en el Estado
 - ▶ Auditor público institucional
 - ▶ No externalización de servicio (funcionarios públicos)
 - ▶ Dependencia jerárquica respecto a las instrucciones con respecto escrupuloso al criterio auditor
 - ▶ Normas de auditoría alineadas con las NIAS (IFAC) pero en proceso de adaptación de las NIAS-ES al SP
- ▶ Instrucciones de 2014 sobre el efecto en la auditoría de cuentas de la información CAP

Instrucciones AC en CAP (I)

► Contenido:

- 1) Las normas que habrán de ser tenidas en cuenta en la confección de la información de gestión, a los efectos de que sean conocidas por el auditor público.
- 2) Determinar qué alcance de auditoría se le ha de otorgar a la información contenida en la nota 25 de la memoria, referida a la contabilidad analítica o de gestión de la distribución de los gastos por costes de actividades.
- 3) Precisar qué procedimientos serían aplicables, en su caso, en el trabajo del auditor público, sin perjuicio de la aplicación del criterio profesional del auditor.
- 4) Valorar qué efectos tendrían en el informe de auditoría los diferentes resultados de este trabajo.

Instrucciones AC en CAP (II)

- ▶ Alcance de los trabajos:
 - ▶ No modifica la opinión del informe
 - ▶ Revisión cuasi formal, similar a los informes de gestión
- ▶ Efecto en la planificación y ejecución de la auditoría
 - ▶ Valorar el riesgo asociado
 - ▶ NO es una opinión de imagen fiel (alcance menor)
 - ▶ Información similar al resto de la memoria en su naturaleza
 - = **Riesgo menor**
 - ▶ Trabajo a realizar:
 - ▶ Verificar la claridad normativa y formación
 - ▶ Analizar controles clave: conciliación
 - ▶ Especial referencia si hay precio público o tasa en la entidad

Instrucciones AC en CAP (III)

► Procedimientos:

- a) Realizar mediante procedimiento de indagación entre el personal de la entidad auditada sobre normativa, formación y controles clave.
- b) Describir el control interno aplicable en la actividad o solicitárselo a la entidad auditada y comprobar su existencia y funcionamiento.
- c) Confirmar por escrito cualesquiera circunstancias indicadas sobre el control interno con el auditado y, en su caso, el gestor del sistema o ambos.
- d) Análisis de trabajos e informes relacionados con la materia, si existieran.
- e) Revisión analítica de resultados de la evolución e indagar por las posibles inconsistencias, si existen.
- f) Comprobación de cuadros globales partiendo de datos auditados, en tanto que constituyan entradas del sistema de costes CANOA.

Instrucciones AC en CAP (IV)

- ▶ Esencial es la existencia del informe de personalización emitido por la IGAE para poder expresar razonablemente una opinión sobre la calidad de los datos
- ▶ Efecto en informe de auditoría de cuentas
 - ▶ Párrafo de informe sobre otros requerimientos legales o reglamentarios
 - ▶ Cualesquiera otras materias fijadas como trabajo del auditor en la normativa legal cuyo alcance sea distinto, normalmente menor, que el aplicado en la comprobación de la imagen fiel de las cuentas anuales

Tipos de opinión

- ▶ Opinión sin incidencias, cuando de los resultados y alcance del trabajo no se observe ningún tipo de incidencia o incoherencia materiales y se pueda concluir que la nota 25 de la memoria resulta razonablemente coherente con la información financiera auditada.
- ▶ Opinión con incidencias, cuando se ha podido realizar la revisión y se pueda emitir opinión pero se hayan detectado errores, incidencias o incoherencias materiales. En este caso se detallarán los errores, incidencias o incoherencias encontradas de forma sintética y precisa.
- ▶ Imposibilidad de emitir opinión por:
 - ▶ No haber podido realizar todos o algunos de los procedimientos relevantes descritos en el apartado anterior, previstos en la fase de planificación u otros acuerdos con el riesgo determinado.
 - ▶ Cuando la entidad auditada no disponga de un control interno razonable sobre el que basar las pruebas y procedimientos de revisión o no tenga implementado el sistema de costes. **De acuerdo con lo expuesto se entenderá que no tiene implementado el sistema de costes cuando no disponga del informe** de personalización

Conclusiones de esta colaboración

- Reforzamiento de los niveles de cumplimiento: de 9 a 67
- Mejora en los niveles de transparencia. Cultura de evaluación y benchmarking
- Posibilidades de decretar auditorías específicas de los sistemas de CA (ahora existentes)

Sistema de supervisión continua (SSC)

- ▶ Orígenes y finalidad del SSC
- ▶ Opinión sobre la supresión, transformación del organismo
- ▶ La disolución por ineficiencia: *el medio más idóneo para alcanzar los fines*
- ▶ Verificación: solo es posible con la CA **normalizada**

Conclusiones

- I. Es imprescindible la normalización de los modelos de contabilidad analítica aplicados al ámbito público para poder analizar de forma completa la eficiencia del gasto público
- II. Una forma de garantizar esa normalización es que haya de ser validada por el normalizador en referencia al modelo teórico definido.
- III. La obligatoriedad normativa debe ser acompañada por el auditor público, que debe poner en valor la existencia o no de este sistema de contabilidad.
- IV. La ausencia de un sistema sancionador se sustituye por la transparencia y
- V. publicidad de los informes de auditoría de cuentas
- VI. El auditor público debe comenzar a explotar esa información, por ejemplo, mediante sistema que evalúan la eficiencia de los organismos y su pervivencia

Otra aplicación diferente de la CA

- ▶ La aplicación de la CA y su efecto en el gasto público en los procesos de liberalización de sectores estratégicos con imposición de obligaciones de servicios públicos (OSP)
- ▶ La contabilidad separada para evitar subvenciones cruzadas
- ▶ La fijación de criterios por la IGAE
- ▶ Las auditorías: alcance y efectos
- ▶ El caso del transporte ferroviario español



Muchas gracias por
su atención