

# ISSAI-ES 4000 DIRECTRICES PARA LA FISCALIZACIÓN DE CUMPLIMIENTO

## 1 Introducción

1. La fiscalización de cumplimiento se refiere a la función atribuida a las Instituciones Públicas de Control Externo de España (ICEX) de controlar que las actividades de las entidades públicas se adecuen a las leyes, los reglamentos y las normas que las regulan. Esta función requiere informar del grado en que la entidad auditada debe rendir cuentas de sus acciones y ejercer una buena gestión pública; en particular, puede abarcar el análisis del nivel de observancia, por parte de la entidad auditada, de las reglas, las leyes y reglamentos, las resoluciones presupuestarias, las políticas, los códigos establecidos o las estipulaciones acordadas (por ejemplo, en un contrato o en un convenio de financiación). Las tareas relativas a la fiscalización de cumplimiento realizadas por las ICEX pueden abarcar una extensa gama de materias.
2. El objetivo, alcance y naturaleza de una fiscalización de cumplimiento depende de varios factores, entre los cuales figuran las competencias y el cometido constitucional de la ICEX, así como las leyes y reglamentos aplicables a la entidad auditada. En general, el objetivo de este tipo de fiscalización consiste en permitir a la ICEX informar a los organismos competentes del cumplimiento por la entidad auditada de un conjunto de disposiciones aplicables. Estas pueden derivarse de marcos normativos, de información financiera, leyes, reglamentos, decisiones parlamentarias, estipulaciones de contratos o convenios, o puede tratarse de otros criterios considerados apropiados por el auditor.
3. Las Directrices para la fiscalización de cumplimiento representan el cuarto nivel (directrices de auditoría) del Marco de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), del que los principios fundamentales constituyen el nivel 1, los códigos para el funcionamiento de las ICEX el segundo nivel y los principios fundamentales de auditoría el tercero (incluidas las Normas de auditoría de la INTOSAI).
4. En el caso de las fiscalizaciones de cumplimiento llevadas a cabo conjuntamente con una auditoría de estados financieros, las directrices para la auditoría de cumplimiento complementan las directrices de auditoría financiera de la INTOSAI (ISSAI 1000 – 2999).
5. En función de la estructura del Sector Público y de las competencias atribuidas a cada ICEX, las directrices para la auditoría de cumplimiento abarcan todos los niveles de la administración (central, autonómico y local) y pueden aplicarse asimismo a las auditorías de entidades privadas que participen en la gestión de bienes o servicios públicos (por ejemplo, mediante acuerdos de asociación, contratos o como beneficiarios de ayudas o subvenciones públicas).
6. Las directrices para la auditoría de cumplimiento han sido redactadas desde dos perspectivas principalmente:
  - ISSAI 4100 trata de las auditorías de cumplimiento realizadas separadamente de la auditoría de estados financieros (por ejemplo, como un tipo de auditoría autónomo o perteneciente a la auditoría operativa o de gestión).

- ISSAI 4200 trata de las auditorías de cumplimiento en combinación con una auditoría de estados financieros.

Las dos ISSAI han sido redactadas como documentos coherentes e independientes, siendo gran parte de los aspectos relativos a la planificación y ejecución de una auditoría de cumplimiento muy similares o incluso idénticos. Sin embargo, cuando ha sido necesario efectuar una diferenciación, las directrices se han ajustado para responder a sus finalidades respectivas.

## **2 Ámbito de aplicación de las directrices**

7. Las Directrices para la fiscalización de cumplimiento han sido concebidas para ayudar a las ICEX a aplicar las Normas de fiscalización de la INTOSAI, en particular en su trabajo para la elaboración de informes de cumplimiento, si bien no abarcan las particularidades de la función jurisdiccional llevada a cabo por el Tribunal de Cuentas.

## **3 Diversidad de sistemas de organización y elaboración de informes de las fiscalizaciones de cumplimiento**

8. Las ICEX organizan la auditoría de cumplimiento según el modo que consideren más eficiente teniendo en cuenta sus competencias y su cometido constitucional. En la práctica, ello da lugar a una gran diversidad en el modo de organizar y elaborar los informes en una auditoría de cumplimiento, la cual puede llevarse a cabo como parte de la fiscalización de estados financieros o como parte de una fiscalización operativa, o bien como una fiscalización separada (por ejemplo, a petición del poder legislativo o de otros organismos a los que las ICEX deben informar, así como por iniciativa de la propia ICEX).
9. Además, a algunas ICEX se les puede conferir, por las competencias que tengan atribuidas, o de otro modo, tareas y obligaciones específicas de fiscalización de cumplimiento. Algunas de estas tareas pueden consistir en:
  - a) La función jurisdiccional de las ICEX pertenecientes a la categoría de Tribunal de Cuentas o la colaboración en su realización.
  - b) Las actividades vinculadas al indicio de la existencia de fraude y corrupción.
  - c) La investigación de presuntos actos ilícitos o de otras infracciones a efectos de adoptar decisiones de sanción a particulares o de notificación de los hechos a los órganos policiales y judiciales.
  - d) La evaluación de la veracidad y exhaustividad de la información presentada por los miembros de un gobierno al parlamento.
10. Los informes de fiscalización de cumplimiento pueden adoptar distintos formatos, como por ejemplo:
  - a) Informes breves o extensos en función de las necesidades de los destinatarios.

- b) Opiniones respecto del cumplimiento, que pueden formar parte del informe del auditor sobre los estados financieros, o tratarse de un informe separado.
  - c) Opiniones en las que se declara que las actividades u operaciones que los auditores del Sector Público han observado en la ejecución de otros trabajos de auditoría se llevaron a cabo conforme a las normas.
  - d) Informes sobre actos de incumplimiento específicos.
  - e) Informes en los que se comunica que los auditores no han observado, durante la fiscalización, actos de incumplimiento.
11. Estas distintas posibilidades se tratan en las Directrices para la auditoría de cumplimiento, acompañadas de ejemplos de informes cuando proceda.

#### **4 Relación con otras normas de auditoría**

12. Las Directrices para la auditoría de cumplimiento se basan en los Principios fundamentales de auditoría de la INTOSAI y en las normas adoptadas por otros organismos con capacidad normativa que han suscrito un acuerdo de cooperación con la INTOSAI, como la IFAC y el Instituto de Auditores Internos (IIA).
13. El marco internacional sobre encargos de certificación, adoptado por el Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Fiabilidad de la IFAC, se refiere a los encargos en los que un profesional formula una conclusión sobre resultado de la evaluación o medición de una materia controlada a partir de criterios adecuados con el fin de mejorar el nivel de confianza de los destinatarios del informe, que no sean la parte responsable. En este marco, las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) son aplicables a los encargos de auditoría de los estados financieros (información financiera histórica), mientras que la Norma internacional sobre encargos de certificación -International Standard on Assurance Engagement (ISAE)- se aplica a la información acerca de materias controladas distintas de los estados financieros.
14. Las ICEX efectúan fiscalizaciones de cumplimiento en virtud del mandato y el cometido que tengan atribuidos en su sistema constitucional. Su papel es importante al fomentar la rendición de cuentas en el Sector Público y al contribuir a una mejor gestión en dicho sector. Las NIA y la ISAE son aplicables al trabajo llevado a cabo por los auditores del Sector Público, aunque el alcance de las fiscalizaciones de cumplimiento y de las correspondientes obligaciones de elaboración de informes es a menudo más amplio que el contemplado por dichas normas.
15. Las normas internacionales para la práctica profesional de la auditoría interna emitidas por el Instituto de Auditores Internos (IIA) definen la auditoría interna como una actividad de garantía y asesoría independiente y objetiva concebida para añadir valor a las operaciones de una organización y contribuir a su mejora. La actividad de auditoría interna debe evaluar las exposiciones al riesgo, así como la idoneidad y eficacia de los controles, incluyendo la gestión, operaciones y sistemas de información de la organización, en particular, el cumplimiento de leyes, reglamentos, estipulaciones y condiciones contractuales. Aunque las actividades de auditoría de cumplimiento de una ICEX pueda apoyarse en el trabajo de auditores internos, la ICEX también puede analizar en qué medida dichos auditores han ajustado su actuación a las normas del IIA.