



TRIBUNAL DE CUENTAS

---

# **NORMAS DE FISCALIZACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS**

**Aprobadas por el Pleno  
el 23 de diciembre de 2013**

**Modificadas por Acuerdo del Pleno de 29 de octubre de  
2015 (Norma Técnica 79)**

**Modificadas por Acuerdo del Pleno de 24 de noviembre  
de 2016 (Normas Procedimiento 68 y 73)**

**Modificadas por Acuerdo del Pleno de 22 de marzo de  
2018 (Normas Técnicas 7.bis, 30 y 79)**

**Modificadas por Acuerdo del Pleno de 31 de mayo de  
2018 (Norma Técnica 7.bis y Normas Procedimiento 68,  
69 y 87)**

---





TRIBUNAL DE CUENTAS

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>5</b>
<b>I. NORMAS TÉCNICAS .....</b>	<b>11</b>
<b>II. NORMAS DE PROCEDIMIENTO .....</b>	<b>39</b>
<b>DISPOSICIÓN ADICIONAL, DISPOSICIÓN TRANSITORIA, DISPOSICIÓN DEROGATORIA Y DISPOSICIÓN FINAL .....</b>	<b>62</b>
<b>GLOSARIO .....</b>	<b>66</b>





TRIBUNAL DE CUENTAS

## **INTRODUCCIÓN**





## INTRODUCCIÓN

### Antecedentes

El Pleno del Tribunal de Cuentas, constituido en las sesiones de 23 y 24 de julio de 2012, estableció como uno de los primeros objetivos de la Institución la aprobación de unas normas de fiscalización. Así, el Pleno adoptó en la reunión de 26 de septiembre de 2012 el siguiente acuerdo:

*«La creación de una Comisión para que, en el plazo de seis meses y de acuerdo con los antecedentes expuestos, elabore y eleve al Pleno para su aprobación, previa deliberación de la Sección de Fiscalización, una propuesta de adaptación y ampliación de Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas, así como, en el mismo plazo, eleve a la Presidencia de la Sección de Fiscalización una propuesta acerca del calendario, contenido y procedimiento de aprobación por el Pleno del Tribunal del Manual de Procedimientos de Fiscalización.»*

*Dicha Comisión, que estará presidida por el Presidente de la Sección de Fiscalización o por la persona en quien delegue, estará compuesta por los siguientes miembros, todos ellos con acreditada experiencia en procedimientos fiscalizadores:*

- *Un representante de la Presidencia del Tribunal de Cuentas.*
- *Un representante de la Presidencia de la Sección de Fiscalización.*
- *Un representante de la Sección de Enjuiciamiento.*
- *Un representante de cada uno de los Departamentos de la Sección de Fiscalización.»*

A la Comisión se incorporó –de lo que se dio cuenta al Pleno- un representante de la Unidad de Modernización Administrativa e Impulso de la Administración Electrónica, unidad que había sido creada por acuerdo del Pleno de 29 de octubre de 2012.

Resulta indiscutible la necesidad de unas normas de fiscalización que regulen con carácter obligatorio las actuaciones y procedimientos en que se materializa la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, atendiendo a la particular estructura y funcionamiento interno de la Institución, y que tengan en cuenta las normas internacionales y las buenas prácticas generalmente aceptadas, como recuerdan los antecedentes del acuerdo citado.

De hecho, las normas de fiscalización que se presentan ahora no parten de un vacío normativo, como es sabido. Ya en 1989 se creó una Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, que en 1992 elaboró el documento «Principios y normas de auditoría del Sector Público», referencia generalizada de la actividad fiscalizadora para los Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas.

En la historia del Tribunal de Cuentas, las Normas Internas de Fiscalización de 1997 supusieron un hito y, por ello, han constituido un antecedente imprescindible en la redacción de las presentes. No obstante, el acuerdo del Pleno de 23 de enero de 1997, que puso punto final al proceso de elaboración, les otorgó únicamente



carácter indicativo puesto que decidió recomendar la adopción de los criterios de fiscalización contenidos en tales normas.

Además, desde 1997 ha habido cambios en el panorama internacional que vienen apuntando a la armonización y convergencia entre las normas de fiscalización o de auditoría pública y privada. Uno de ellos ha sido la aprobación por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), a lo largo de un proceso iniciado en 2004, cuya primera serie completa fue presentada y aprobada durante el XX Congreso de la INTOSAI celebrado en Sudáfrica en noviembre de 2010.

El Tribunal de Cuentas no fue ajeno a estos movimientos y en 2006 se puso en marcha un nuevo proceso de elaboración de normas que, aunque dio lugar a un borrador de normas internas de fiscalización, no pudo concluir con el acuerdo de Pleno correspondiente.

Por el contrario, sí se aprobaron por el Pleno, en la sesión de 28 de octubre de 2010, unas Normas Internas cuyo contenido se extiende principalmente a aspectos de procedimiento relacionados con la función fiscalizadora –con carácter general, normas sobre la tramitación de los Proyectos de Informe, la documentación y las reuniones de la Sección de Fiscalización- pero que no abordan la totalidad de la materia contenida en las normas de 1997. Las normas de 2010, que derogaron otras anteriores aprobadas por el Pleno el 14 de febrero de 2002, se han venido aplicando desde su aprobación en la tramitación y desarrollo de las cuestiones por ellas reguladas.

### **Procedimiento de elaboración**

En cumplimiento del acuerdo del Pleno, de 26 de septiembre de 2012, la Comisión de Normas y Manual de Procedimientos dio comienzo a sus trabajos el 9 de octubre siguiente, con el fin de elaborar la propuesta de las normas y del calendario, contenido y procedimiento de aprobación de los manuales de procedimientos de fiscalización.

Desde la constitución de la Comisión los miembros de la misma se vinieron reuniendo con una periodicidad en principio semanal, que se fue incrementando a medida que los trabajos así lo requerían. De hecho, la complejidad de la tarea y la amplitud de los planteamientos y debates que tuvieron lugar en el curso de las reuniones hicieron necesaria la extensión del plazo establecido inicialmente, acordando el Pleno, en la sesión de 21 de marzo de 2013, aprobar la ampliación del plazo en dos meses.

Una vez culminados los trabajos de la Comisión, el 7 de junio de 2013 se remitió la «Propuesta de Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas» a todos los miembros del Pleno para que formularan observaciones. La Presidencia de la Sección de Fiscalización procedió al tratamiento de las observaciones realizadas y el resultado fue objeto de debate por los Consejeros de la Sección de Fiscalización. Una vez que se alcanzó el consenso, el 22 de noviembre de 2013 se remitió a los miembros del Pleno la nueva «Propuesta de Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas», así como la «Propuesta acerca del calendario, contenido y





## TRIBUNAL DE CUENTAS

procedimiento de aprobación por el Pleno del Tribunal del manual de procedimientos de fiscalización» para un último trámite de observaciones.

Finalmente, la Sección de Fiscalización deliberó en la reunión de 18 de diciembre de 2013 sobre las citadas Propuestas, que se sometieron a la aprobación del Pleno del Tribunal de Cuentas el 23 de diciembre de 2013.

### **Contenido de las normas**

El resultado que la Sección acuerda trasladar al Pleno es un texto normativo único denominado Normas de Fiscalización, con dos partes diferenciadas, una de Normas Técnicas y otra de Normas de Procedimiento, al que se acompaña un Glosario. Se cumple con ello el mandato del Pleno de presentación de una propuesta de adaptación y ampliación de Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas.

La distinción entre unas y otras normas tiene como antecedente las normas de 1997 y las normas de 2010. Obedece también a que cabe diferenciar entre unas normas cuyo contenido sea la regulación de la planificación, la ejecución y la exposición de los resultados de los procedimientos que lleve a cabo el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de la función fiscalizadora (vertiente más técnica o profesional de la fiscalización), y otras que tengan por objeto la regulación de la tramitación interna de los procedimientos a través de los que se ejerce la función fiscalizadora (vertiente procedimental que responde a la naturaleza colegiada del Tribunal, precisada por tanto de normas que articulen la relación entre los órganos en el ejercicio de la función fiscalizadora).

En conclusión, el objetivo que se ha perseguido es que las Normas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas sirvan de instrumento para el cumplimiento más eficaz y eficiente de la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas y, en definitiva, para la defensa del interés público.





TRIBUNAL DE CUENTAS

## **I. NORMAS TÉCNICAS**





## ÍNDICE

<b>1. ÁMBITO DE APLICACIÓN.....</b>	<b>15</b>
<b>2. CONCEPTOS BÁSICOS .....</b>	<b>15</b>
2.1. Función fiscalizadora .....	15
2.2. Tipos de fiscalización.....	16
<b>3. PERSONAL QUE PARTICIPA EN LAS FISCALIZACIONES.....</b>	<b>17</b>
3.1 Principios y normas de conducta .....	17
3.2. Organización .....	18
<b>4. PLANIFICACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN.....</b>	<b>21</b>
4.1. Planificación de las actuaciones fiscalizadoras .....	21
4.1.1. Memorando de planificación .....	21
4.1.2. Directrices técnicas.....	21
4.1.3. Programas de trabajo .....	23
4.2. Estudio y evaluación del sistema de control interno .....	23
<b>5. EJECUCIÓN DEL TRABAJO.....</b>	<b>24</b>
5.1. La evidencia en la fiscalización.....	24
5.2. Las pruebas de fiscalización .....	24
5.3. Resultados de las pruebas de la fiscalización .....	25
5.4. Papeles de trabajo del procedimiento fiscalizador.....	25
5.5. Utilización de los resultados del trabajo de terceros .....	26
5.6. Archivo y custodia de la documentación de la fiscalización.....	26
5.7. Supervisión .....	29
5.8. Relaciones con la entidad fiscalizada.....	29
<b>6. CONTENIDO Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN .....</b>	<b>30</b>
6.1. Estructura y presentación .....	31
6.2. Contenido mínimo de los informes.....	31
6.2.1. Acuerdo de aprobación.....	31
6.2.2. Introducción del informe.....	32
6.2.3. Resultados de la fiscalización .....	32
6.2.4. Conclusiones de la fiscalización .....	34
6.2.5. Recomendaciones de la fiscalización .....	35
6.3. Otros resultados de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas: las memorias, las mociones y las notas .....	35
<b>7. ALEGACIONES.....</b>	<b>37</b>
<b>8. CONTROL DE CALIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN .....</b>	<b>37</b>





## **1. ÁMBITO DE APLICACIÓN**

1. Las presentes normas técnicas tienen por objeto regular la planificación, ejecución, exposición de resultados y control de calidad de los procedimientos que lleve a cabo el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de su función fiscalizadora, regulada en la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo (LOTCu), en la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento (LFTCu), y demás legislación aplicable.
2. Las singularidades que determinados procedimientos fiscalizadores pudieran presentar, por razón de su naturaleza, su objetivo, su ámbito subjetivo, las fuentes a través de las que se obtenga la información, la planificación que para su desarrollo se hubiera convenido o las circunstancias particulares de la entidad que se va a fiscalizar, no obstan para que las presentes normas les sean también aplicadas en todo lo que no resulte incompatible con tales singularidades.
3. Las Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (en inglés, ISSAI) constituyen los principios inspiradores de los procedimientos fiscalizadores del Tribunal de Cuentas y fuente de interpretación de las presentes normas. Las Normas Técnicas de Auditoría, que constituyen la adaptación al marco jurídico español de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se aplicarán con carácter supletorio en las fiscalizaciones financieras y, por analogía, si procede, en los restantes tipos de fiscalización.

## **2. CONCEPTOS BÁSICOS**

### **2.1. Función fiscalizadora**

4. La función fiscalizadora se concreta en un conjunto de actuaciones que el Tribunal de Cuentas realiza, de conformidad con sus leyes orgánica y de funcionamiento, para comprobar el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia y economía, así como, en su caso, a otros de buena gestión. A efectos de estas normas, la función fiscalizadora comprende también las actuaciones que se realizan sobre entidades no pertenecientes al sector público, en el ejercicio de atribuciones específicamente conferidas al Tribunal de Cuentas por su propia legislación y por otras leyes.
5. El Tribunal de Cuentas promoverá la utilización, en el ejercicio de su función fiscalizadora, de las tecnologías de la información y de la comunicación (TIC), como instrumento para la racionalización de los procedimientos, la mejora de los resultados de las fiscalizaciones y la transparencia de la actividad del Tribunal.



## 2.2. Tipos de fiscalización

6. Para cada una de las actuaciones fiscalizadoras se definirán los objetivos que se pretende alcanzar. En función de estos objetivos, pueden distinguirse, entre otros, los siguientes tipos de fiscalización:
  - a) Fiscalización de cumplimiento. Su finalidad es verificar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a que está sometida la gestión económico-financiera de la entidad, programa o actividad que se fiscaliza.
  - b) Fiscalización financiera. Tiene por objetivo emitir una opinión sobre la fiabilidad de la información que suministran los estados financieros de una entidad en función de su adecuación a los principios, criterios y normas contables de aplicación a la misma. La opinión puede referirse a los estados financieros considerados en su conjunto, a algún estado concreto o, incluso, a una o varias partidas específicas de los mismos.
  - c) Fiscalización operativa o de gestión. Su finalidad es proporcionar una valoración, total o parcial, de las operaciones y de los sistemas y procedimientos de gestión de la entidad, programa o actividad fiscalizada en cuanto a su racionalidad económico-financiera y su sometimiento a los principios de buena gestión. La valoración puede referirse a la adecuación de los sistemas y procedimientos de gestión con respecto a los objetivos que deben cumplir (fiscalización de sistemas y procedimientos) o al grado de cumplimiento de los principios de economía, eficacia y eficiencia (fiscalización de economía, eficacia y eficiencia).
7. La fiscalización puede consistir en una combinación de los diversos tipos de fiscalización. Se denominará:
  - a) Fiscalización de regularidad a la que persiga, conjuntamente, los objetivos referidos a las fiscalizaciones de cumplimiento y financiera.
  - b) Fiscalización integral a la que abarque todos los tipos a que se ha hecho referencia en la norma anterior.
- 7.bis Se denomina fiscalización de seguimiento a aquella cuyo único objetivo es comprobar el grado de cumplimiento de las recomendaciones formuladas por el Tribunal de Cuentas en informes de fiscalización precedentes.<sup>1</sup>
8. Se denomina fiscalización horizontal a aquella cuyo ámbito subjetivo abarca una pluralidad de entidades del mismo o de distinto subsector público con características comunes y los mismos objetivos y ámbito temporal para todas ellas. Las fiscalizaciones horizontales pueden ser de cualquiera de los tipos definidos en la norma técnica 6.

---

<sup>1</sup> Norma incluida por Acuerdo del Pleno de 22 de marzo de 2018 y modificada en el Pleno de 31 de mayo de 2018.





### **3. PERSONAL QUE PARTICIPA EN LAS FISCALIZACIONES**

#### **3.1 Principios y normas de conducta**

9. El personal al servicio del Tribunal de Cuentas que participe en las fiscalizaciones desempeñará las tareas que se le asignen conforme al Código de Conducta previsto en el Capítulo VI del Título III (artículos 42 a 54) del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por Ley 7/2007, de 12 de abril, debiendo actuar, asimismo, con observancia del Código de Ética adoptado por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (en inglés, INTOSAI), constituido por la ISSAI 30, que contiene propiamente dicho Código, y las ISSAI 100, 200, 300 y 400, relativas a los principios fundamentales de fiscalización pública.
10. Las personas que participen en las fiscalizaciones deberán actuar con plena integridad en el ejercicio de su trabajo y en sus relaciones con la entidad fiscalizada. Su conducta debe ser irreprochable y responder a los principios éticos y valores de honradez, respeto al ordenamiento jurídico y defensa del interés público. En ningún caso se valdrán de su posición o de la información obtenida en el desempeño de sus funciones para obtener ventajas personales o materiales, para sí o a favor de terceras personas.
11. El personal que participe en los procedimientos fiscalizadores deberá actuar con la debida independencia respecto a la entidad fiscalizada, sin otra motivación que el interés público, y desempeñará con objetividad e imparcialidad las tareas que le sean encomendadas, todo ello sin perjuicio de lo establecido en los artículos 28 y 29 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, sobre abstención y recusación.
12. No podrán participar en la fiscalización de una entidad quienes tengan algún interés personal en la misma o mantengan relaciones o vínculos con la entidad o con las personas que desempeñen o hayan desempeñado durante el periodo fiscalizado funciones de responsabilidad en ella. A estos efectos, se tendrá en cuenta lo dispuesto en la legislación propia del Tribunal y en las disposiciones del ordenamiento administrativo.
13. Cuando una persona designada para participar en una fiscalización o, en su caso, en el curso de la misma, apreciase la concurrencia de cualquier circunstancia que pudiese afectar a su independencia, imparcialidad u objetividad, lo pondrá en conocimiento de la superiora o superior jerárquico, quien decidirá sobre su permanencia o sustitución en el equipo fiscalizador, todo ello con conocimiento de la consejera o consejero ponente de la fiscalización.
14. Si la dirección técnica o cargo equivalente tuviera conocimiento de que concurren cualesquiera circunstancias que pudieran afectar a la



independencia, imparcialidad u objetividad de una persona integrante del equipo fiscalizador, acordará su sustitución informando de ello al consejero o consejera ponente.

15. El personal que participe en los procedimientos fiscalizadores o tenga conocimiento de los mismos deberá guardar secreto, durante su desarrollo y con posterioridad, de las actuaciones practicadas y de los resultados de las mismas, excepto aquellos aspectos que tengan carácter público o en los casos legalmente establecidos.
16. La contratación de personas expertas, según lo previsto en los artículos 7.4 de la LOTCu y 27.4 de la LFTCu, requerirá el establecimiento de medidas para comprobar que se cumplen los principios contenidos en este subapartado 3.1.

### **3.2. Organización**

17. La asignación de personal a los equipos de fiscalización y su organización corresponderá al consejero o consejera ponente y, en el ámbito de sus funciones, a la dirección técnica del departamento o cargo equivalente. La consejera o consejero ponente comunicará la identidad de los miembros del equipo ante la entidad sujeta a la fiscalización en los desplazamientos a su sede.
18. La estructura organizativa del equipo de fiscalización se configurará para la ejecución correcta de los trabajos y su coordinación y supervisión. Con carácter general, la organización del equipo de fiscalización se efectuará de acuerdo con la siguiente estructura:
  - a) Dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
  - b) Jefatura de equipo.
  - c) Jefatura de grupo, cuando se estime necesario.
  - d) Técnico o técnica de área.
19. Entre otras funciones, corresponde a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras, en su ámbito:
  - a) Elaborar, con la colaboración de la jefatura de equipo, el memorando de planificación.
  - b) Elaborar el borrador de proyecto de directrices técnicas y presentarlo a la dirección técnica para que proceda, en su caso, a su elevación a la consejera o consejero.
  - c) Elaborar, con la colaboración de la jefatura de equipo, y aprobar los programas de trabajo, así como sus posibles modificaciones.
  - d) Canalizar cuantas consultas considere que deban dirigirse a otras unidades del departamento, dando cuenta de ellas a la dirección técnica,



## TRIBUNAL DE CUENTAS

- así como trasladar a esta las posibles propuestas para recabar información de otros departamentos del Tribunal.
- e) Coordinar y dirigir las relaciones con la entidad fiscalizada, a cuyos efectos establecerá los distintos niveles de interlocución.
  - f) Coordinar y supervisar la ejecución de las actuaciones fiscalizadoras que tiene encomendadas.
  - g) Informar a la dirección técnica de cuantas incidencias relevantes se presenten durante el desarrollo de la fiscalización y de los indicios de responsabilidad contable o de cualquier irregularidad de otra naturaleza que sea relevante a los efectos de proceder conforme a lo previsto en las normas técnicas 42 y 43.
  - h) Revisar el documento que le presente la jefatura de equipo, en el que se recojan los resultados de las actuaciones practicadas, y redactar el borrador de anteproyecto de informe.
  - i) Cualesquiera otras que le sean asignadas de forma específica en estas normas.
20. Entre otras funciones, corresponde a la jefatura de equipo, en su ámbito:
- a) Colaborar con la dirección de las actuaciones fiscalizadoras en todas las tareas que esta le encomiende, en particular en la elaboración del memorando de planificación y de los programas de trabajo, y presentarle propuestas relacionadas con el desarrollo de la fiscalización.
  - b) Coordinar y supervisar, de forma permanente y directa, los trabajos de fiscalización, elevando a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras una propuesta de modificación de los programas de trabajo cuando sea necesario.
  - c) Relacionarse con quienes en la entidad fiscalizada asuman la interlocución con el equipo de fiscalización, acomodándose para ello a lo que determine la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
  - d) Efectuar las comprobaciones reservadas por razón de la materia o aquellas que ofrezcan especial dificultad, a indicación de la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
  - e) Determinar el contenido que han de tener los papeles de trabajo, así como supervisar su cumplimentación y custodia.
  - f) Informar a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras de cuantas incidencias se presenten en el desarrollo del trabajo y de los indicios de responsabilidad contable o de cualquier irregularidad de otra naturaleza que sea relevante a los efectos de proceder conforme a lo previsto en las normas técnicas 42 y 43.
  - g) Supervisar los memorandos y elaborar el documento que contenga los resultados de las actuaciones practicadas con vistas a la redacción del



- borrador de anteproyecto de informe y la elevación a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
- h) Mantener informados al resto de miembros del equipo de cuantas incidencias se produzcan en la fiscalización y, en general, promover las relaciones de colaboración en el grupo.
21. Entre otras funciones, corresponde a la jefatura de grupo en su ámbito:
- a) Coordinar la ejecución de los trabajos programados para el área o áreas que tenga encomendadas y proponer, en su caso, a la jefatura de equipo la modificación de los programas de trabajo, ante la imposibilidad de realizar alguna prueba prevista en los mismos o la conveniencia de efectuar pruebas no previstas inicialmente.
  - b) Relacionarse con quienes en la entidad fiscalizada asuman la interlocución con el equipo de fiscalización, acomodándose para ello a lo que determine la dirección de las actuaciones fiscalizadoras o la jefatura de equipo.
  - c) Supervisar los trabajos realizados por los técnicos y técnicas de área, en especial la cumplimentación de los correspondientes papeles de trabajo.
  - d) Elevar a la jefatura de equipo un memorando con el resultado de los trabajos realizados por los técnicos de área de su grupo en el área o áreas asignadas.
  - e) Realizar las pruebas que le sean especialmente encomendadas por la jefatura de equipo y cuantas tareas esta le asigne.
22. Entre otras funciones, corresponde a los técnicos y técnicas de área, en su ámbito:
- a) Realizar las pruebas incluidas en el programa, cumplimentando los papeles de trabajo oportunos.
  - b) Relacionarse con quienes en la entidad fiscalizada asuman la interlocución con el equipo de fiscalización, acomodándose para ello a lo que determine la dirección de las actuaciones fiscalizadoras, la jefatura de equipo o la jefatura de grupo.
  - c) Elevar a la jefatura de grupo un memorando con el resultado de los trabajos realizados en el área o áreas asignadas.
23. El trabajo que cada integrante del equipo de fiscalización tenga que realizar deberá estar delimitado claramente. Los programas de trabajo recogerán la asignación de tareas a cada uno de ellos.
24. El personal que participe en una fiscalización deberá mantener una actitud de colaboración y lealtad para facilitar el cumplimiento de los objetivos de la misma, comunicando a sus superiores cuantas iniciativas estime adecuadas para mejorar el resultado de las actuaciones. Deberán utilizarse los oportunos



cauces de comunicación con los superiores inmediatos para resolver cuantas dudas se presenten o plantear las consideraciones que se estimen necesarias.

#### **4. PLANIFICACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN**

25. La planificación a medio y largo plazo de la actividad fiscalizadora a la que se hace referencia en las normas de procedimiento, se integrará en el plan estratégico previsto en la disposición adicional. La planificación en cada ejercicio de las fiscalizaciones que se vayan a realizar se concreta mediante la aprobación del programa de fiscalizaciones correspondiente.

##### **4.1. Planificación de las actuaciones fiscalizadoras**

26. Aprobado el programa anual de fiscalizaciones en el que se recogen las actuaciones fiscalizadoras que se vayan a realizar en el ejercicio siguiente, cada departamento de la Sección de Fiscalización planificará las actuaciones fiscalizadoras para las que la consejera o consejero titular haya sido designado ponente. La planificación de la fiscalización deberá cubrir las siguientes finalidades:

- a) Fundamentar el contenido de las directrices técnicas.
- b) Establecer los procedimientos necesarios para cumplir sus objetivos.
- c) Servir de instrumento de control de su ejecución.

27. El resultado de los trabajos de planificación se materializará en los siguientes documentos: memorando de planificación, en su caso, directrices técnicas y programas de trabajo.

##### **4.1.1. Memorando de planificación**

28. El memorando de planificación es el documento aprobado por la dirección de las actuaciones fiscalizadoras que recoge los resultados de los trabajos preliminares que fundamentan el proyecto de directrices técnicas y la determinación de las áreas en que se distribuyen los trabajos de la fiscalización, identificándose aquellas que presenten mayor riesgo.

##### **4.1.2. Directrices técnicas**

29. Las directrices técnicas constituyen el documento que conforma la voluntad del Pleno en relación con los diferentes extremos que pudieran afectar a la realización de la fiscalización que se prevé efectuar.
30. La estructura y el contenido de las directrices técnicas deberán contemplar, por separado, los siguientes aspectos:



- a) Iniciativa de la fiscalización. Se citará el acuerdo del Pleno que aprobó o, en su caso, modificó el programa anual de fiscalizaciones en el que se encuentra incluido el procedimiento objeto de las directrices. Se especificará, además, el órgano que ejerció la iniciativa fiscalizadora o el precepto legal que obliga a realizar la fiscalización. Si esta se realiza a iniciativa del propio Tribunal, se expondrán brevemente los motivos por los cuales fue incluida en el programa de fiscalizaciones. En el supuesto de fiscalizaciones solicitadas por las Cortes Generales o por las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, se transcribirá literalmente la resolución parlamentaria adoptada.
- b) Ámbitos subjetivo, objetivo y temporal de la fiscalización que se vaya a realizar. Respecto a este último se expresará el periodo al que se referirán las actuaciones fiscalizadoras y se dejará constancia de la posibilidad de efectuar comprobaciones sobre otros ejercicios para una mejor consecución de los objetivos establecidos.
- c) Resultados de los trabajos preliminares. Se describirán las características y los datos económicos y generales más significativos de la materia o de la entidad que se va a fiscalizar y se resumirán los resultados de los trabajos preliminares que sean relevantes para la comprensión de los objetivos y del ámbito de la fiscalización.
- d) Tipo de fiscalización y objetivos generales. Se indicará el tipo de fiscalización, de acuerdo con la clasificación definida en las normas técnicas 6, 7, 7.bis y 8<sup>2</sup>. Asimismo, se definirán los objetivos generales de la fiscalización y se concretarán los objetivos transversales que el Pleno hubiera determinado en el programa anual de fiscalizaciones. Cuando se trate de entidades previamente fiscalizadas, se contemplará entre los objetivos el seguimiento de las recomendaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas en sus informes así como de las resoluciones de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, salvo que no resulte pertinente al objeto de la fiscalización. En las fiscalizaciones de tipo horizontal se incluirá un subapartado para precisar los criterios objetivos de selección de la muestra concreta de entes que se vaya a fiscalizar.
- e) Áreas de trabajo y procedimientos. Se indicarán las grandes áreas en que se dividirán los trabajos fiscalizadores y los procedimientos generales de fiscalización que se vayan a aplicar. Asimismo se precisarán, en la medida de lo posible, los umbrales de importancia relativa cuantitativa y cualitativa.
- f) Medios personales. Se indicará el número previsto de personas que participarán en la fiscalización y la organización del equipo de acuerdo con la estructura definida en la norma técnica 18.

---

<sup>2</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 22 de marzo de 2018.



- g) Calendario. Se indicará el plazo previsto desde la aprobación de las directrices técnicas por el Pleno hasta la remisión del anteproyecto de informe para el cumplimiento del trámite de alegaciones.
- h) Otras consideraciones. Dentro de este apartado adicional se expondrán cuantos hechos se consideren relevantes para la adecuada planificación de los trabajos fiscalizadores. Asimismo, se indicará si se tiene previsto recurrir a la posibilidad contemplada en el artículo 7.4 de la LOTCu de comisionar a personas expertas para realizar determinadas pruebas; posibilidad que, de concretarse, deberá ser acordada de forma específica por el Pleno con las precisiones establecidas en el artículo 27.4 de la LFTCu. De la misma forma, se razonará, en su caso, si se prevé recurrir a medios materiales extraordinarios cuya repercusión presupuestaria haga aconsejable su conocimiento por el Pleno. Se señalará si se prevé recabar información o realizar actuaciones fiscalizadoras sobre entidades asignadas a otro departamento distinto del ponente, con descripción del procedimiento por medio del cual se asegurará la coordinación entre los departamentos afectados.

#### 4.1.3. Programas de trabajo

- 31. Un programa de trabajo es un conjunto ordenado de pruebas que deben ejecutar los integrantes del equipo para la obtención de la evidencia adecuada y suficiente en relación con un área de la fiscalización. Los programas deberán ser elaborados de acuerdo con las directrices técnicas y el memorando de planificación. En su elaboración debe perseguirse la normalización y sistematización de los procedimientos con el triple objetivo de lograr una mayor eficacia, eficiencia y economía en la ejecución de los trabajos y de facilitar la supervisión. Su aprobación corresponde a la dirección de las actuaciones fiscalizadoras.
- 32. Los programas de trabajo establecerán, en su caso, para el área a que se refieran, el umbral de importancia relativa que se considere apropiado, ya sea en términos cuantitativos o cualitativos.
- 33. Los programas de trabajo deben diseñarse de modo que, tras la realización de las pruebas, quede constancia en los mismos de cada uno de los papeles de trabajo donde se documentan los resultados obtenidos. De igual modo, si alguna prueba no pudiera llegar a realizarse, el programa reflejará dicha circunstancia.

#### 4.2. Estudio y evaluación del sistema de control interno

- 34. Un sistema de control interno se entenderá adecuado cuando, con unos costes razonables e inferiores a los beneficios que reporte su existencia, proporcione suficiente seguridad de que cubre los siguientes objetivos: salvaguardar los activos o recursos de la entidad, otorgar fiabilidad a los



registros contables y garantizar el funcionamiento de la organización de acuerdo con la normativa de aplicación y con los principios de buena gestión.

35. La evaluación del sistema de control interno comprenderá las siguientes fases:
- a) Análisis preliminar.
  - b) Diseño y realización de las pruebas de cumplimiento.
  - c) Evaluación definitiva e incidencia en el alcance de las pruebas sustantivas.

## **5. EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

36. En la etapa de ejecución se obtendrá la evidencia necesaria para fundamentar los resultados de las actuaciones fiscalizadoras mediante la realización de las pruebas previstas en los programas de trabajo de la fiscalización. Los trabajos de fiscalización serán organizados y documentados debidamente. Por último, en esta etapa se llevarán a cabo los procedimientos de supervisión del trabajo.
37. En la ejecución de los trabajos se promoverá la utilización de las tecnologías de la información y de la comunicación en la sede del Tribunal, limitando la estancia en la sede de la entidad fiscalizada al tiempo estrictamente necesario, y procurando, además, interferir lo menos posible en el trabajo diario de la entidad fiscalizada.

### **5.1. La evidencia en la fiscalización**

38. La realización y evaluación de las pruebas previstas en el programa de trabajo deberán permitir obtener evidencia suficiente y adecuada para fundamentar los resultados, las conclusiones y las recomendaciones recogidos en el informe de fiscalización. En el supuesto de que no se hubiera podido realizar alguna de las pruebas incluidas en el programa, o bien se considere que la evidencia obtenida no es suficiente y adecuada, se programarán pruebas alternativas en consonancia con los objetivos de la fiscalización.
39. Con carácter general, en la realización de las pruebas previstas en el programa se aplicarán técnicas de muestreo para determinar el número y alcance de las comprobaciones que haya que realizar.

### **5.2 Las pruebas de fiscalización**

40. Las pruebas de fiscalización consisten en exámenes, análisis y verificaciones que se realizan sobre operaciones, actividades, saldos de cuentas y documentos en general, relacionados con los objetivos de la fiscalización. Pueden ser de cumplimiento o sustantivas:





- a) Las pruebas de cumplimiento tienen por objeto proporcionar evidencia de que los procedimientos de control interno existen, funcionan de la manera prevista y han funcionado así durante todo el período fiscalizado.
- b) Las pruebas sustantivas tienen por objeto proporcionar evidencia de la integridad, exactitud y adecuación de las actividades, operaciones, saldos de cuentas y documentación fiscalizada en relación con los objetivos de la fiscalización.

### **5.3. Resultados de las pruebas de la fiscalización**

41. Los resultados de las pruebas realizadas podrán poner de manifiesto hechos o circunstancias que tengan la consideración de limitaciones al alcance de la fiscalización, incertidumbres, deficiencias o irregularidades.
42. Cuando en el desarrollo de la fiscalización cualquiera de los integrantes del equipo fiscalizador aprecie irregularidades supuestamente constitutivas de responsabilidad contable, documentará las actuaciones realizadas y las elevará de forma inmediata a sus superiores jerárquicos, haciendo constar esa circunstancia, para su traslado por la dirección técnica a la consejera o consejero.
43. En caso de que cualquiera de los integrantes del equipo fiscalizador aprecie irregularidades cuyo conocimiento pudiera corresponder a una instancia especializada distinta del Tribunal de Cuentas (como las de carácter penal, tributario o administrativo, entre otras) y aquellas sean de especial significación y magnitud, documentará las actuaciones realizadas y las elevará a sus superiores jerárquicos, para su traslado por la dirección técnica a la consejera o consejero. El consejero o consejera ponente, a tenor de lo previsto en el artículo 3.b) de la LFTCu, valorará la oportunidad de elevar la información y documentación detallada de tales actuaciones al Pleno, en cuyo caso lo realizará sin dilación indebida, al objeto de que decida sobre su traslado a la instancia especializada que corresponda.

### **5.4. Papeles de trabajo del procedimiento fiscalizador**

44. Los papeles de trabajo comprenden la totalidad de los documentos elaborados y recibidos en el desarrollo de la fiscalización destinados a acreditar el trabajo realizado y el cumplimiento del programa de fiscalización previsto, así como a fundamentar los resultados y las conclusiones recogidos en el informe de fiscalización. Además deben atender, entre otras, a las siguientes finalidades:
  - a) Facilitar la organización, supervisión y seguimiento de la fiscalización.
  - b) Servir de fuente de información para elaborar documentos o resúmenes sobre la actuación fiscalizadora.
  - c) Facilitar la continuidad del trabajo en caso de sustitución del personal que interviene en la fiscalización.



- d) Acreditar el cumplimiento de las normas de fiscalización y de las directrices técnicas aprobadas por el Pleno y posibilitar el control de calidad de la fiscalización.
  - e) Servir de guía y referencia para fiscalizaciones futuras.
45. Los papeles de trabajo que se elaboren tendrán en cuenta las circunstancias y características de la fiscalización, todo ello sin perjuicio de la utilización, cuando sea posible, de modelos normalizados que faciliten su preparación, supervisión y control de calidad.
46. Los memorandos son los papeles de trabajo donde se resumen, para cada área de fiscalización, los procedimientos aplicados, las pruebas efectuadas y los resultados y conclusiones obtenidos del trabajo realizado. Serán elaborados por la persona encargada de ejecutar las pruebas del programa de trabajo de dicha área, en los términos establecidos en las normas técnicas 20 a 22.
47. Para facilitar la administración y revisión de los papeles de trabajo la documentación se preparará y ordenará de manera lógica, mediante un sistema de índices de referencia y de referencias cruzadas que se adecue a las necesidades de cada fiscalización.

#### **5.5. Utilización de los resultados del trabajo de terceros**

48. La dirección de las actuaciones fiscalizadoras podrá utilizar los resultados de otros trabajos de auditoría interna o externa que estén relacionados con los objetivos de la fiscalización, cuando dichos trabajos se hayan realizado de conformidad con lo establecido en las normas de auditoría generalmente aceptadas. En este caso, determinará el efecto que la utilización de dichos trabajos tendrá sobre el alcance de las pruebas programadas. Esta utilización se hará constar en el informe.

#### **5.6. Archivo y custodia de la documentación de la fiscalización**

49. El equipo de fiscalización formará el archivo comprensivo de la totalidad de los documentos relacionados con la misma, incluyendo los documentos relacionados con la tramitación del informe. Este archivo tendrá una parte administrativa y otra técnica.
50. El archivo administrativo contendrá, al menos, los siguientes documentos:
- a) El programa anual de fiscalizaciones, el acuerdo de designación de ponente y el acuerdo de inicio de la fiscalización aprobados por el Pleno.
  - b) El proyecto de directrices técnicas de la fiscalización, las observaciones que respecto a él se hayan formulado, las correspondientes respuestas y las directrices técnicas aprobadas por el Pleno.



## TRIBUNAL DE CUENTAS

- c) Los escritos dirigidos a la entidad fiscalizada y recibidos de ella.
  - d) El borrador del anteproyecto de informe presentado por la dirección de las actuaciones fiscalizadoras a la dirección técnica, y el elevado por este al consejero o consejera del departamento.
  - e) Los escritos de remisión del anteproyecto para cumplir el trámite de alegaciones, el anteproyecto de informe enviado para el cumplimiento del trámite de alegaciones y, en su caso, los escritos de solicitud y de concesión o denegación de prórroga.
  - f) Los escritos de alegaciones recibidos y cuanta documentación se acompañe a los mismos.
  - g) El proyecto de informe distribuido a los consejeros y consejeras, al ministerio fiscal y al servicio jurídico del estado.
  - h) Los dictámenes emitidos por el ministerio fiscal y por el servicio jurídico del estado en el Tribunal, en cumplimiento del artículo 44 de la LFTCu.
  - i) Los escritos de observaciones, sugerencias y propuestas de enmiendas formuladas por los miembros del Pleno, así como las contestaciones.
  - j) Las versiones del proyecto de informe presentadas a la Sección de Fiscalización y al Pleno, recogiendo, en su caso, las modificaciones introducidas.
  - k) El informe de fiscalización aprobado por el Pleno, el resumen y la nota de prensa.
  - l) Las resoluciones que, en su caso, adopte la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.
  - m) La documentación de la que se haya dado traslado para la tramitación de procedimientos administrativos y jurisdiccionales, las resoluciones que se hayan dictado sobre estos procedimientos, así como cualquier otra relacionada con la fiscalización que se origine hasta el envío del expediente fiscalizador al archivo general.
51. El archivo técnico se organizará en dos partes: el archivo permanente y el archivo corriente.
52. El archivo técnico permanente contendrá todos los documentos que puedan ser de utilidad para la planificación y ejecución de fiscalizaciones futuras del mismo ámbito subjetivo u objetivo. Su contenido deberá actualizarse en cada nueva fiscalización. A título ilustrativo, el archivo permanente podrá contener la siguiente documentación:
- a) Información general: podrá contener documentación relativa a la normativa específica de la entidad, a las actividades que realiza, a su domicilio y ubicación de sus distintas oficinas, al organigrama general y al reparto de las principales funciones.



- b) Información contable: el plan de cuentas y una descripción del sistema contable de aplicación y de los procedimientos contables por áreas.
  - c) Cualquier otra información relevante, en especial, la evaluación del control interno de la entidad, la identificación de las áreas de riesgo y una relación de los informes de las fiscalizaciones anteriores y de las resoluciones de la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas relativas a las mismas.
53. El archivo técnico corriente recogerá los documentos que se refieren al período objeto de la fiscalización, clasificados según las áreas o secciones en que se haya dividido el trabajo. Debe contener la siguiente documentación:
- a) El memorando de planificación y los programas de trabajo.
  - b) Los papeles de trabajo de cada área, incluidos sus memorandos.
54. La organización del archivo de la fiscalización se desarrollará mediante herramientas informáticas. Con independencia de ello, se podrá mantener un archivo físico, que recogerá aquella documentación original procedente de terceros que se genere como consecuencia de la propia fiscalización.
55. Los documentos originales facilitados por la entidad fiscalizada para su revisión se devolverán una vez examinados y los que se consideren necesarios se guardarán en soporte electrónico en los archivos de la fiscalización.
56. Los documentos originales obrantes en el Tribunal examinados en la fiscalización se devolverán al archivo general una vez revisados y los que se consideren necesarios se guardarán en soporte electrónico en los archivos de la fiscalización.
57. La dirección de las actuaciones fiscalizadoras adoptará las medidas necesarias para la custodia de los documentos durante el desarrollo de tales actuaciones. En especial, cuando el trabajo se realice en las oficinas de la entidad fiscalizada, establecerá las medidas oportunas para proteger la documentación en los períodos de tiempo en que no esté controlada por alguno de sus miembros.
58. Una vez finalizada la tramitación parlamentaria del informe de fiscalización aprobado por el Pleno, los archivos de la fiscalización se remitirán, en su caso, para su custodia definitiva al archivo general del Tribunal, el cual asegurará, mediante los procedimientos oportunos, su integridad, conservación y consulta futura.
59. Cada instancia encargada, sucesivamente, de la custodia de la documentación de la fiscalización (el equipo fiscalizador, el departamento ponente y el archivo general del Tribunal) adoptará las medidas adecuadas para impedir el acceso a dicha documentación de personas no autorizadas.



### **5.7. Supervisión**

60. El procedimiento fiscalizador estará oportunamente dirigido y supervisado para garantizar:
  - a) El cumplimiento de las presentes normas de fiscalización.
  - b) El cumplimiento de los objetivos de la fiscalización y la ejecución de los programas de trabajo.
  - c) La fundamentación de los resultados obtenidos en pruebas suficientes, pertinentes y fiables.
61. La supervisión se configura como un proceso continuo consistente en la revisión crítica, por la o el superior inmediato, de las pruebas realizadas y de los memorandos elaborados por los distintos miembros del equipo. Esta supervisión, de la que quedará constancia en los papeles de trabajo, se ejercerá sin generar demoras innecesarias en el procedimiento fiscalizador.
62. La dirección de las actuaciones fiscalizadoras supervisará de manera permanente las mismas. Además, una vez terminadas las verificaciones, revisará globalmente las actuaciones realizadas y los resultados conseguidos, como paso previo a la redacción del borrador del anteproyecto de informe.

### **5.8. Relaciones con la entidad fiscalizada**

63. La dirección de las actuaciones fiscalizadoras determinará la forma, el contenido y la frecuencia de la comunicación con la entidad fiscalizada basándose en su juicio profesional y procurará que los canales de información sean fluidos y se mantengan en los niveles por ella establecidos. A tal fin, se solicitará de aquella la designación de una persona encargada de canalizar las relaciones con el equipo fiscalizador.
64. Cuando la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo considere necesario para el desarrollo de la fiscalización, se solicitará la documentación correspondiente mediante el escrito oportuno, en el que deberá constar la fecha en que se cursa la petición, los documentos solicitados y, en su caso, el plazo fijado para su entrega. Asimismo, se deberá dejar constancia de la recepción por el destinatario.
65. Si la solicitud no fuera atendida en el plazo previsto o, en su defecto, en un plazo razonable, se reiterará por escrito en el que se señalará un nuevo plazo. Transcurrido este sin haberse obtenido la documentación, o si esta no reuniera las garantías necesarias, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo comunicará a la dirección técnica que, a su vez, lo pondrá en conocimiento del consejero o de la consejera ponente, quien, por su parte, decidirá si procede informar al Pleno en los términos y a los efectos previstos en la norma de procedimiento 49 b).



66. Si en el transcurso de las actuaciones hubiera que analizar documentos que, por su naturaleza, requiriesen una especial confidencialidad, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo pondrá en conocimiento de la dirección técnica. Esta someterá a la consideración del consejero o consejera ponente, si lo estima oportuno, el procedimiento más adecuado que se vaya a seguir para llevar a cabo las pruebas que fundamenten los resultados, garantizando la reserva debida de la información.
67. Durante la fiscalización, y especialmente a la conclusión de los trabajos de fiscalización, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras -o, por delegación, la jefatura del equipo- contrastará, en su caso, con la entidad fiscalizada los resultados, a su juicio más significativos, de las verificaciones que se vayan realizando.

## **6. CONTENIDO Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE FISCALIZACIÓN**

68. Los resultados de las fiscalizaciones que realiza el Tribunal de Cuentas se recogerán en informes, memorias, mociones y notas, que deberán acomodarse a los siguientes principios:
  - a) Adecuación a los objetivos: los resultados de fiscalización se expondrán de forma que se pueda comprobar el cumplimiento de los objetivos establecidos en las directrices técnicas. En su exposición se aportará la información pertinente y necesaria para conseguir una comprensión completa y precisa del significado y alcance de las conclusiones obtenidas.
  - b) Inmediatez: la elaboración de los informes, mociones y notas se realizará con la máxima celeridad posible.
  - c) Objetividad e imparcialidad: la exposición de los resultados de la fiscalización se realizará de forma objetiva e imparcial. Los hechos verificados y su valoración se recogerán con exactitud y precisión, evitando juicios de valor o interpretaciones no suficientemente fundamentados.
  - d) Claridad y concisión: en la exposición de los resultados de la fiscalización se distinguirán los hechos comprobados de las valoraciones que merezcan los mismos, evitándose expresiones ambiguas que puedan dar a entender la existencia de deficiencias no comprobadas adecuadamente.

La exposición de los resultados de la fiscalización se efectuará mediante un lenguaje claro, que facilite la comprensión del texto. La terminología utilizada deberá ajustarse al sentido comúnmente aceptado y a la contenida en la normativa aplicable a la entidad o actividad fiscalizada, pudiendo recogerse aquellas aclaraciones necesarias para entender los términos o expresiones empleados, cuando resulten de difícil comprensión. Los resultados de la fiscalización se expondrán de forma



concisa, evitando repeticiones y descripciones innecesarias de la normativa o de los procedimientos.

- e) Equilibrio y ponderación: los resultados de fiscalización se expondrán de forma equilibrada y ponderada. En la exposición de los resultados se dejará constancia de las deficiencias e irregularidades observadas, así como de las mejoras relevantes constatadas respecto a los resultados de anteriores fiscalizaciones.
  - f) Publicidad: los resultados de las fiscalizaciones recogidos en los informes, mociones o notas, así como en la memoria anual, una vez aprobados, tendrán carácter público, siendo objeto de divulgación a través del portal web del Tribunal, sin perjuicio de su publicación en el Boletín Oficial del Estado en la forma prevista en el artículo 28.2 de la LFTCu.
69. Las normas de este apartado, aunque referidas expresamente a los informes de fiscalización, son también de aplicación a las mociones y notas, con las especialidades que se establecen respecto de cada uno de estos últimos tipos de documentos. En todo lo que sea compatible con su naturaleza, la declaración sobre la Cuenta General del Estado de cada ejercicio y su correspondiente fundamentación y desarrollo tendrán la consideración de informe de fiscalización.

### **6.1. Estructura y presentación**

70. Los informes de fiscalización del Tribunal de Cuentas tendrán una estructura y presentación similares, que se regulará en el correspondiente manual, y que se mantendrán a lo largo de las diferentes fases de su tramitación (borrador, anteproyecto y proyecto), respetando las singularidades propias de cada una de ellas.
71. La mención en el informe de entidades pertenecientes al sector público distintas de la entidad fiscalizada se efectuará utilizando, al menos en la primera ocasión que aparezca, su denominación oficial completa. Por el contrario, se eludirá, como norma general, mencionar expresamente en el informe el nombre o denominación de entidades privadas que no sean cuentadantes, salvo cuando se considere que resulta necesario para facilitar el trámite de alegaciones, en cuyo caso se procederá a su supresión en los trámites sucesivos.

### **6.2. Contenido mínimo de los informes**

#### **6.2.1. Acuerdo de aprobación**

72. Los informes, mociones y notas mediante los que se expongan los resultados de las fiscalizaciones que hayan sido aprobados por el Pleno del Tribunal irán precedidos de un párrafo con la siguiente redacción:



“El Pleno del Tribunal de Cuentas, en el ejercicio de su función fiscalizadora establecida en los artículos 2.a), 9 y 21.3.a) de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y a tenor de lo previsto en los artículos 12 y 14 de la misma disposición y concordantes de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de..., el [informe / moción / nota] de fiscalización..., y ha acordado su elevación a las Cortes Generales [y, en lo que les afecte, a las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas], así como al [Gobierno de la Nación, a los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas o a los Plenos de las Corporaciones Locales], según lo prevenido en el artículo 28 de la Ley de Funcionamiento”.

#### 6.2.2. Introducción del informe

73. La introducción del informe deberá contener, al menos, la siguiente información:

- a) La denominación de la fiscalización y el programa anual de fiscalizaciones en el que se incluyó.
- b) La iniciativa de la fiscalización y los ámbitos subjetivo, objetivo y temporal.
- c) El tipo, los objetivos y, en su caso, las limitaciones de la fiscalización.
- d) La manifestación expresa de que la fiscalización se ha realizado de acuerdo con las presentes normas de fiscalización.
- e) La indicación de si la entidad fiscalizada ha cumplido con sus obligaciones de rendición de cuentas y con el deber de colaboración con el Tribunal de Cuentas durante el periodo fiscalizado.
- f) Un subapartado referido al trámite de alegaciones con el contenido descrito en la norma 64 de procedimiento.
- g) El régimen jurídico de la entidad fiscalizada con el nivel de detalle que resulte más adecuado a los objetivos y al ámbito de la fiscalización. Sus principales competencias o actividades, su organización y la indicación, en su caso, de los informes más recientes aprobados por el Tribunal de Cuentas sobre la entidad fiscalizada.

#### 6.2.3. Resultados de la fiscalización

74. La exposición de los resultados obtenidos debe responder claramente a los objetivos de la fiscalización. En el informe se recogerán las deficiencias e irregularidades comprobadas, junto con la información relevante que permita formar una opinión acerca de su naturaleza e importancia relativa, evitando realizar valoraciones o pronunciamientos que pudieran afectar a las actuaciones que, en su caso, se lleven a cabo en el ámbito administrativo o jurisdiccional. Cuando proceda, se expondrán también las incertidumbres y





demás circunstancias que puedan afectar a la interpretación de los resultados expuestos en el informe.

75. En el caso de haberse llevado a cabo las actuaciones previstas en las normas técnicas 42 y 43 derivadas de la apreciación de la existencia de indicios de responsabilidad contable, penal o de otro tipo, el informe hará referencia a las decisiones adoptadas hasta su fecha de aprobación, entre ellas la puesta en conocimiento de los respectivos hechos a la Sección de Enjuiciamiento o a cualesquiera otros órganos competentes en la forma prevista en las citadas normas.
76. Se distinguirá con claridad entre lo que constituyen deficiencias en la gestión y las irregularidades. La descripción de unas y otras se ordenará por grupos homogéneos de actuaciones, operaciones o elementos patrimoniales, debiendo ofrecerse, al menos, información sobre los hechos concretos analizados y su valoración, los órganos responsables de los mismos y la fecha o el periodo en que se produjeron. Asimismo, siempre que sea posible, se deberán concretar los importes de las operaciones, expedientes o saldos afectados, así como los de las irregularidades en ellos detectadas.
77. La descripción de las deficiencias e irregularidades incluirá, además, cuanta información se considere oportuna para su correcta comprensión y valoración. En todo caso, se pondrán de manifiesto las deficiencias que hayan sido corregidas y las irregularidades que hayan dejado de producirse en el propio período fiscalizado.
78. La descripción de las comprobaciones efectuadas para la evaluación de la información y formación del juicio u opinión emitida, así como el alcance y extensión de las mismas, se limitará a los casos en que resulte necesaria para facilitar la comprensión de los resultados expuestos.
79. En los informes de fiscalización financiera se emitirá, en su caso, la opinión que proceda, que podrá ser opinión favorable o no modificada, opinión con salvedades, opinión desfavorable, o denegación de opinión.

En las restantes fiscalizaciones el informe incluirá el pronunciamiento o valoración que corresponda acerca de cada uno de los objetivos de fiscalización. Cuando los resultados de la fiscalización se estructuren por áreas de gestión, el indicado pronunciamiento o valoración acerca de los objetivos se realizará respecto a cada una de dichas áreas<sup>3</sup>. En las fiscalizaciones de seguimiento se transcribirán las recomendaciones objeto de seguimiento y, sin perjuicio de que se exponga la información que se considere relevante al

---

<sup>3</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 29 de octubre de 2015.



respecto, se emplearán en todo caso expresiones normalizadas para definir el grado de cumplimiento de cada recomendación.<sup>4</sup>

#### 6.2.4. Conclusiones de la fiscalización

80. El apartado de conclusiones del informe se dividirá en subapartados en correspondencia con cada uno de los objetivos o grupos de objetivos interrelacionados. En lo posible, la ordenación interna de cada subapartado concordará con la correspondiente a los resultados de la fiscalización y se hará expresa referencia a los apartados concretos en los que se sustenta cada conclusión. Las conclusiones se colocarán en el informe tras la exposición de los resultados de la fiscalización.
81. Las conclusiones contendrán los principales resultados de la fiscalización, debiendo reflejar de forma clara y precisa la opinión del Tribunal de Cuentas sobre cada uno de los objetivos de la fiscalización.
82. En particular, en el apartado de conclusiones del informe se dejará constancia, de forma resumida, de las siguientes circunstancias:
  - a) Las limitaciones e incertidumbres que se hayan puesto de manifiesto en la exposición de los resultados de la fiscalización y que puedan afectar a su interpretación.
  - b) Las principales deficiencias e irregularidades comprobadas, junto con la información relevante que permita formar una opinión acerca de su naturaleza e importancia relativa, evitando realizar valoraciones o pronunciamientos que pudieran afectar a las actuaciones que eventualmente se llevaren a cabo en el ámbito administrativo o jurisdiccional.
  - c) En el supuesto de existencia de informes anteriores del Tribunal, el seguimiento, en su caso, de las recomendaciones de dichos informes y de las resoluciones de la Comisión Mixta sobre los mismos.
  - d) Las decisiones adoptadas hasta la aprobación del informe en el caso de haberse efectuado las actuaciones previstas en las normas técnicas 42 y 43, derivadas de la apreciación de la existencia de indicios de responsabilidad contable, penal o de otro tipo, incluida la puesta en conocimiento de la Sección de Enjuiciamiento, o de cualesquiera otros órganos competentes, de los respectivos hechos en la forma prevista en las citadas normas.
  - e) Las medidas adoptadas por la entidad fiscalizada para subsanar o corregir las deficiencias detectadas en el transcurso del propio procedimiento fiscalizador, siempre que haya sido comprobada su adopción.

---

<sup>4</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 22 de marzo de 2018.



## TRIBUNAL DE CUENTAS

83. Desde un punto de vista formal, se aplicarán las siguientes reglas, en la medida de lo posible:
- Cada conclusión, considerada aisladamente de las restantes, deberá tener un sentido propio.
  - Dentro de una misma conclusión no se contemplarán deficiencias, anomalías o infracciones de naturaleza diferente, salvo que se considere imprescindible su análisis o tratamiento conjunto.
  - Deberá evitarse cualquier reiteración o fraccionamiento de una misma materia o cuestión en varias conclusiones del informe.

### 6.2.5. Recomendaciones de la fiscalización

84. El informe propondrá las medidas que se consideren adecuadas para la mejora de la gestión económico-financiera de la entidad o entidades fiscalizadas que se puedan deducir de los resultados o conclusiones de la fiscalización, especificando a qué instancias o autoridades concretas corresponde su puesta en práctica. Se ubicarán a continuación del apartado de conclusiones de la fiscalización.
85. Las recomendaciones, que no se expresarán en modo imperativo, serán claras y precisas para facilitar que el destinatario las ponga en práctica y el Tribunal de Cuentas pueda llevar a cabo el seguimiento futuro de su aplicación. En todo caso, concederán el margen de actuación suficiente en la puesta en práctica, de manera que se respete la autonomía organizativa de la entidad destinataria.
86. La obligación de cumplir la normativa se dará por supuesta. En consecuencia, las recomendaciones no podrán limitarse a instar de la entidad fiscalizada el cumplimiento de sus obligaciones legales.
87. Cuando a la luz de los resultados de la fiscalización se estime necesario o conveniente la promulgación de normas legales o reglamentarias, o la reforma de las vigentes, las recomendaciones incluirán una propuesta en este sentido.

### 6.3. Otros resultados de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas: las memorias, las mociones y las notas

88. La memoria anual del Tribunal de Cuentas recogerá:
- Una breve descripción de su organización y de la información que se estime pertinente en relación con su normativa y funcionamiento, para exponer adecuadamente la actuación institucional del Tribunal.
  - Una síntesis de las actuaciones practicadas por el Tribunal de Cuentas durante el año a que se refiera en el ejercicio de las funciones fiscalizadora y jurisdiccional.



## TRIBUNAL DE CUENTAS

- c) Asimismo, en la memoria se incluirán, en su caso, las medidas propuestas por el Tribunal de Cuentas, cuya adopción por las distintas administraciones públicas hubieran permitido o pudieran permitir lograr ahorros reseñables para el erario público.
89. En la elaboración de la memoria anual del Tribunal de Cuentas se aplicará el procedimiento previsto en las directrices técnicas y en los diferentes apartados de estas normas que fueran de aplicación.
90. Dado que los resultados referidos al ejercicio de la función fiscalizadora han de ser una síntesis de los informes, mociones o notas previamente aprobados por el Pleno del Tribunal, el borrador de la memoria no se someterá al trámite de alegaciones.
91. La memoria anual del Tribunal de Cuentas irá precedida de un párrafo con la siguiente redacción:
- “El Pleno del Tribunal de Cuentas, a tenor de lo previsto en el artículo 136 de la Constitución Española y en los artículos 13 de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas, y 28 de la Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas, ha aprobado, en su sesión de..., la memoria anual del Tribunal de Cuentas en el año..., y ha acordado su elevación a las Cortes Generales”.
92. Las mociones son los documentos mediante los cuales el Tribunal de Cuentas, a la vista del resultado de los informes de fiscalización previamente aprobados, propone medidas conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera del sector público. Las mociones se elaborarán según lo previsto en sus directrices técnicas.
93. Las mociones incluirán una exposición pormenorizada de los antecedentes derivados de las fiscalizaciones efectuadas, la justificación de la necesidad de introducir mejoras y las medidas concretas que sean propuestas por el Tribunal.
94. Las notas son los documentos del Tribunal de Cuentas relativos a cuestiones que, por su especial importancia o singularidad, se considere conveniente segregar del análisis de un determinado procedimiento fiscalizador o complementar mediante el análisis de los hechos acaecidos o conocidos con posterioridad a la aprobación del informe.
95. La elaboración y estructura de las notas se ajustará a lo previsto en sus directrices técnicas. El anteproyecto de la nota será sometido, en todo caso, al trámite de alegaciones.



## **7. ALEGACIONES**

96. El trámite previsto en el art. 44.1 de la LFTCu, se llevará a cabo mediante el envío de los resultados de las actuaciones practicadas o, en su caso, del anteproyecto de informe de la correspondiente fiscalización. La regulación de este trámite se efectúa en el apartado 7 de las normas de procedimiento.

## **8. CONTROL DE CALIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN**

97. El Pleno del Tribunal de Cuentas promoverá la mejora continua de la calidad y la adopción de buenas prácticas en la planificación y en la ejecución de la función de fiscalización.
98. El control de calidad de los distintos procedimientos de fiscalización se dirigirá a verificar si el trabajo se ha realizado de conformidad con las normas legales aplicables, directa o supletoriamente, a dichos procedimientos, así como con las presentes normas de fiscalización y, en particular, si se han alcanzado todos los objetivos de la fiscalización y si la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones del correspondiente informe.
99. La calidad de los procedimientos fiscalizadores se controlará por el departamento o unidad ponente, mediante procedimientos normalizados de control; por los miembros del Pleno, a través del trámite de observaciones regulado en el apartado 8 de las normas de procedimiento; y por la Presidencia de la Sección de Fiscalización, que realizará el control formal del informe, moción o nota, al que se refiere la norma de procedimiento 79.
100. En el curso de cada procedimiento de fiscalización el equipo fiscalizador cumplimentará el cuestionario normalizado de autoevaluación, aprobado por la Sección de Fiscalización, que corresponda, en función del tipo y de los objetivos de la fiscalización. El cuestionario formará parte de los papeles de trabajo del archivo técnico de la fiscalización.
101. La Sección de Fiscalización evaluará los resultados del conjunto de la actividad fiscalizadora anual teniendo en cuenta la información derivada de las fiscalizaciones aprobadas. El resultado del trabajo se contendrá en un informe que se elevará al Pleno.





TRIBUNAL DE CUENTAS

## **II. NORMAS DE PROCEDIMIENTO**







## ÍNDICE

1. ÁMBITO DE APLICACIÓN .....	43
2. FUNCIÓN FISCALIZADORA .....	43
3. RENDICIÓN DE CUENTAS Y REMISIÓN DE DOCUMENTACIÓN .....	45
4. LA PLANIFICACIÓN A MEDIO Y LARGO PLAZO Y EL PROGRAMA ANUAL DE FISCALIZACIONES .....	46
5. LAS DIRECTRICES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMES.....	48
6. TOMA DE CONOCIMIENTO POR EL PLENO DEL DESARROLLO E INCIDENCIAS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN .....	50
7. ALEGACIONES .....	50
8. TRAMITACIÓN DE LOS PROYECTOS DE INFORMES, MOCIONES Y NOTAS .....	55
9. LA DECLARACIÓN SOBRE LA CUENTA GENERAL DEL ESTADO.....	57
10. LA MEMORIA ANUAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS.....	59
11. LAS REUNIONES DE LA SECCIÓN DE FISCALIZACIÓN.....	59





## **1. ÁMBITO DE APLICACIÓN**

1. Las presentes normas de procedimiento regulan la tramitación interna de los procedimientos a través de los que se ejerce la función fiscalizadora. A los efectos del cómputo de los plazos establecidos en las presentes normas de procedimiento se estará a lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

## **2. FUNCIÓN FISCALIZADORA**

2. El ejercicio de la función fiscalizadora es competencia del Pleno del Tribunal. Esta competencia se ejerce, entre otras, por medio de las siguientes atribuciones:
  - a) Aprobar la planificación a medio y largo plazo .
  - b) Aprobar el programa anual de fiscalizaciones.
  - c) Aprobar las directrices técnicas a las que debe sujetarse cada uno de los procedimientos fiscalizadores.
  - d) Tomar conocimiento del desarrollo e incidencias de los procedimientos de fiscalización.
  - e) Aprobar el informe, moción o nota que recoja los resultados alcanzados y las recomendaciones formuladas en cada caso.
  - f) Aprobar la memoria anual del Tribunal de Cuentas.
3. Compete al Pleno del Tribunal delimitar el ámbito del sector público cuya fiscalización corresponda a cada uno de los departamentos y unidades en que se organice la Sección de Fiscalización.
4. Corresponde a la Sección de Fiscalización el examen y comprobación de las cuentas y de la gestión económico-financiera de las entidades del sector público y llevar a la práctica las restantes actuaciones fiscalizadoras previstas en el programa anual de fiscalizaciones. La Sección de Fiscalización deliberará sobre cada uno de los asuntos señalados en la norma de procedimiento 2 con carácter previo a la elevación al Pleno para su debate y, en su caso, aprobación.
5. El consejero o consejera titular de cada departamento impulsará, dirigirá, distribuirá, coordinará e inspeccionará el trabajo desarrollado en el mismo y actuará como consejero o consejera ponente en los procedimientos fiscalizadores incluidos en el programa anual de fiscalizaciones para los que haya sido designado como tal por el Pleno, que serán con carácter general los que afecten a las entidades asignadas a dicho departamento.



## TRIBUNAL DE CUENTAS

6. Cuando el Pleno lo considere pertinente, podrá designar una coconencia de consejeros o consejeras, que se responsabilizará del desarrollo del procedimiento fiscalizador y de la presentación a la Sección de Fiscalización y al Pleno de los resultados obtenidos.
7. El Tribunal de Cuentas mantendrá un único censo de entidades pertenecientes al sector público en el que se consignarán los datos esenciales para su identificación y el departamento o unidad que tenga atribuida su fiscalización. La Presidencia de la Sección de Fiscalización mantendrá actualizado el censo con la colaboración de los departamentos de fiscalización, dentro del ámbito de sus respectivas competencias.
8. Corresponde al Pleno, a propuesta de la Sección de Fiscalización, la resolución de las cuestiones que se susciten en relación con el ámbito subjetivo de fiscalización asignado a cada uno de los departamentos.
9. La Presidencia de la Sección de Fiscalización supervisará la formación de un expediente electrónico de cada fiscalización, al que tendrán acceso, al menos, los miembros del Pleno. A dicho expediente se incorporarán por los miembros del Pleno los siguientes documentos:
  - a) El acuerdo de inicio de la fiscalización.
  - b) El proyecto de directrices técnicas, las observaciones que respecto a él se hayan formulado y las correspondientes respuestas.
  - c) Las directrices técnicas de fiscalización aprobadas por el Pleno.
  - d) El anteproyecto de informe enviado para el trámite de alegaciones, así como las alegaciones recibidas.
  - e) El proyecto de informe, los dictámenes emitidos por el ministerio fiscal y por el servicio jurídico del Estado, así como los escritos de observaciones, sugerencias y propuestas de enmiendas formuladas por los miembros del Pleno y las correspondientes respuestas.
  - f) Las versiones del proyecto de informe presentadas a la Sección de Fiscalización y al Pleno, recogiendo, en su caso, las modificaciones introducidas.
  - g) El informe aprobado por el Pleno, el resumen y la nota de prensa a los que se refiere la norma de procedimiento 80.
  - h) Los diarios de sesiones de su tramitación parlamentaria.
  - i) Las resoluciones parlamentarias adoptadas en relación con el informe.
  - j) Los escritos de traslado de documentación relativos a los procedimientos administrativos y jurisdiccionales.
  - k) Las resoluciones dictadas por los órganos judiciales o administrativos en relación con el procedimiento fiscalizador.



### **3. RENDICIÓN DE CUENTAS Y REMISIÓN DE DOCUMENTACIÓN**

10. El Tribunal de Cuentas utilizará preferentemente las tecnologías de la información y la comunicación (TIC) en las actuaciones relacionadas con la rendición de cuentas y remisión de documentación, registro, archivo y distribución de las mismas.
11. Todas las cuentas que se rindan al Tribunal de Cuentas quedarán anotadas en el registro general de este, tanto si se presentan en el propio registro como si se reciben por cualquier otro medio o a través de otra plataforma telemática instrumentada por el Tribunal al efecto. Esta prevención es, igualmente, aplicable al resto de la documentación que deba ser presentada en cumplimiento de preceptos legales.
12. Las cuentas rendidas y el resto de documentación recibida por el registro general se remitirán de acuerdo con la distribución establecida en el censo, a los distintos departamentos de fiscalización, remisión de la que se informará a la Presidencia de la Sección de Fiscalización. Cuando surjan dudas sobre el destino que haya que dar a la documentación, el registro general la remitirá a la Presidencia de la Sección de Fiscalización, para que decida a qué departamento o unidad se distribuirá, de conformidad con la delimitación del ámbito del sector público establecida por el Pleno. La situación de la rendición de las cuentas estará disponible en el portal web del Tribunal de Cuentas.
13. Los departamentos y unidades de la Sección de Fiscalización llevarán un control de la rendición de las cuentas y restante documentación recibida de las entidades incluidas en el ámbito de su competencia.
14. Si una cuenta no se hubiera rendido en el plazo establecido por la normativa aplicable, la consejera o consejero al que corresponda su fiscalización iniciará las actuaciones tendentes a hacer efectiva la rendición. Si la cuenta no se rinde tras estas actuaciones, la consejera o consejero del departamento correspondiente propondrá al Presidente o Presidenta del Tribunal de Cuentas que inste su rendición mediante el requerimiento conminatorio previsto en el artículo 42.2 de la LOTCu, en relación con el art. 30.2 de la LFTCu.
15. En el supuesto de que la cuenta no sea rendida a pesar del requerimiento conminatorio, el Pleno valorará la procedencia de la imposición de las medidas previstas en el artículo 30.5 de la LFTCu.
16. Al inicio de cada semestre, cada consejero o consejera informará al Pleno de las cuentas de su ámbito no rendidas en plazo, de las actuaciones practicadas al respecto y de los resultados conseguidos.
17. Las cuentas y restante documentación recibida en soporte electrónico por cada uno de los departamentos o unidades se archivarán y custodiarán mediante los sistemas informáticos que se establezcan en cada caso. La documentación en soporte físico se custodiará por el departamento o unidad



correspondiente hasta que finalicen los trabajos con los que guarda relación y, posteriormente, se remitirá al archivo general del Tribunal de Cuentas.

#### **4. LA PLANIFICACIÓN A MEDIO Y LARGO PLAZO Y EL PROGRAMA ANUAL DE FISCALIZACIONES**

18. La planificación a medio y largo plazo de la actividad fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, de carácter trienal, constituye el marco general en el que el Pleno establece los objetivos de la función fiscalizadora, las líneas generales de actuación para lograrlos y las áreas de fiscalización preferente. El contenido de esta planificación orientará la formulación de las propuestas que se vayan a integrar en el programa anual de fiscalización.
19. La Presidencia de la Sección de Fiscalización, al comienzo del mes de mayo del año anterior a aquel en el que la planificación trienal vaya a iniciar su vigencia, impulsará y coordinará la elaboración del documento correspondiente.
20. El documento resultante de la planificación a medio y largo plazo deberá estar aprobado antes del final del mes de septiembre del ejercicio anterior a aquel en el que se inicie su vigencia, para que los criterios establecidos en el mismo se tengan en cuenta en la elaboración del programa anual de fiscalizaciones.
21. La planificación a medio y largo plazo será publicada en el portal web del Tribunal de Cuentas tras su aprobación.
22. En el mes de septiembre de los dos primeros años de vigencia de la planificación, la Presidencia de la Sección de Fiscalización elaborará un informe de seguimiento de la misma, que previo el debate en la Sección de Fiscalización será elevado al Pleno junto con las propuestas de actualización correspondientes.
23. El programa anual de fiscalizaciones recoge, para cada ejercicio, las iniciativas fiscalizadoras del Tribunal de Cuentas, las fiscalizaciones que emanan de los demás órganos señalados en el artículo 45 de la LOTCu y las que deban realizarse por mandato legal. El programa anual puede incluir también la definición de objetivos transversales, en particular el referido a la supervisión y control del desarrollo de las políticas de igualdad efectiva de mujeres y hombres u otros que el Pleno hubiera determinado, en cuyo caso se tendrán en cuenta en todas o en una parte de las fiscalizaciones previstas en el mismo.
24. En el mes de octubre del ejercicio anterior a aquel al que haya de referirse el programa anual de fiscalizaciones, y una vez aprobada la planificación a medio y largo plazo o su actualización, la Presidencia de la Sección de Fiscalización iniciará las actuaciones oportunas para la elaboración del programa a cuyo fin comunicará a todos los miembros del Pleno el comienzo



## TRIBUNAL DE CUENTAS

- de la elaboración del programa anual de fiscalizaciones, solicitándoles la remisión en un plazo de quince días de la propuesta de realización de nuevas actuaciones fiscalizadoras, así como de incorporación o supresión de las contenidas en programas anteriores.
25. En el marco de la planificación a medio y largo plazo y para la formulación de las propuestas de fiscalización, los departamentos de fiscalización realizarán los trabajos previos necesarios para establecer las prioridades entre las entidades, programas o actividades que se proponga fiscalizar y asegurar la viabilidad de las fiscalizaciones seleccionadas.
  26. Toda propuesta de fiscalización deberá incluir, al menos, la siguiente información:
    - a) La denominación de la fiscalización.
    - b) Los ámbitos subjetivo, objetivo y temporal de la fiscalización y las magnitudes económicas más significativas.
    - c) El tipo de fiscalización según la clasificación establecida en las normas técnicas 6 y 7.
    - d) La motivación de la propuesta.
    - e) Cuando se trate de propuestas de los departamentos de fiscalización respecto de su propio ámbito, se indicará la fecha estimada de inicio de la fiscalización.
  27. La solicitud de supresión de alguna de las fiscalizaciones incluidas en programas anteriores deberá fundamentarse debidamente.
  28. Si en la propuesta de actuaciones elevada por los miembros del Pleno se incorporase una fiscalización incluida en el programa anterior, pero cuyo proyecto de directrices técnicas no se hubiera sometido a consideración de la Sección de Fiscalización, el consejero o la consejera ponente expondrá en su propuesta los motivos que han dado lugar a aquella situación.
  29. La Presidencia de la Sección de Fiscalización integrará las propuestas efectuadas por los miembros del Pleno en un anteproyecto de programa anual que comunicará a todos ellos a fin de que efectúen las observaciones y nuevas propuestas que tengan por conveniente en el plazo de diez días.
  30. La Presidencia de la Sección de Fiscalización incluirá en un documento las observaciones efectuadas respecto de las propuestas contenidas en el anteproyecto circulado. Así mismo incluirá, ordenadas por los departamentos competentes por razón de la materia, cada una de las nuevas propuestas. Dicho documento se remitirá a los miembros del Pleno a fin de que en un nuevo plazo de cinco días manifiesten lo que consideren oportuno.
  31. Recibidas las sucesivas propuestas, observaciones y consideraciones de los miembros del Pleno, la Presidencia de la Sección de Fiscalización elaborará el



proyecto de programa anual de fiscalizaciones y lo incluirá en el orden del día de la siguiente reunión de la Sección para su deliberación y posterior elevación al Pleno del Tribunal.

32. El programa anual de fiscalizaciones se aprobará por el Pleno antes de que finalice el año anterior al que se refiera. Tan pronto como sea elevado a la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas, será publicado en el portal web del Tribunal de Cuentas.
33. En la misma reunión en la que se apruebe el programa anual de fiscalizaciones, el Pleno acordará la designación de ponentes para cada una de las fiscalizaciones previstas en el mismo.
34. El consejero o consejera ponente de cada fiscalización formulará al Pleno del Tribunal una propuesta formal de acuerdo para la iniciación del correspondiente procedimiento fiscalizador.
35. La consejera o consejero ponente de cada fiscalización, una vez adoptado por el Pleno el acuerdo de iniciación, dirigirá un escrito al titular de la entidad o entidades que vayan a ser específicamente fiscalizadas, en el que se indicará la apertura del procedimiento fiscalizador.
36. Durante la vigencia del programa anual de fiscalizaciones los miembros del Pleno podrán proponer la inclusión de nuevas actuaciones o la modificación, suspensión o supresión de las previstas, enviando sus propuestas debidamente motivadas a la Presidencia de la Sección de Fiscalización, que las remitirá al resto de los miembros del Pleno para que manifiesten lo que estimen oportuno previamente a su consideración por la Sección de Fiscalización y su elevación al Pleno del Tribunal
37. La Presidencia de la Sección de Fiscalización realizará un seguimiento de la ejecución del programa anual de fiscalizaciones e informará trimestralmente a los miembros del Pleno de su estado de ejecución. Sin perjuicio de lo anterior, la Presidencia de la Sección de Fiscalización habilitará la consulta electrónica en tiempo real sobre la ejecución del programa.
38. Cuando hubieran transcurrido tres meses desde la fecha estimada de inicio de la fiscalización, a la que se refiere la norma de procedimiento 26.e), y no se hubiera propuesto al Pleno el acuerdo de inicio, el consejero o consejera ponente expondrá a la Sección las causas que hubieran motivado esa situación.

## **5. LAS DIRECTRICES TÉCNICAS PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMES**

39. Los proyectos de directrices técnicas seguirán la misma tramitación que los proyectos de informe de fiscalización en todo lo no previsto específicamente en este apartado.





## TRIBUNAL DE CUENTAS

40. La dirección de las actuaciones fiscalizadoras entregará el borrador del proyecto de directrices técnicas a la dirección técnica del departamento quien, por su parte, tras incorporar las modificaciones que haya considerado conveniente, lo elevará al consejero o consejera. A la vista del borrador y de cuantos antecedentes e informaciones solicite sobre el particular, el consejero o consejera determinará el proyecto de directrices técnicas.
41. El departamento ponente remitirá el proyecto de directrices técnicas a los miembros del Pleno quienes, en el plazo de cinco días, podrán formular observaciones enviándolas al departamento ponente y a la Presidencia de la Sección de Fiscalización. En igual plazo de cinco días, contado a partir del siguiente a aquel en el que finalice el plazo de presentación de observaciones, el departamento ponente remitirá tanto a quienes las hayan formulado como a la Presidencia de la Sección de Fiscalización, la respuesta a las mismas. El proyecto de directrices técnicas se someterá a la deliberación en la Sección de Fiscalización y, posteriormente, a la aprobación del Pleno.
42. Aprobadas por el Pleno del Tribunal las directrices técnicas, el departamento ponente remitirá el texto definitivo a la Presidencia de la Sección de Fiscalización.
43. Si en el curso de la fiscalización se presentaran circunstancias o incidencias que afecten a la ejecución en los términos previstos en las directrices técnicas aprobadas, la consejera o consejero ponente propondrá su modificación y, en su caso, la del programa anual de fiscalizaciones. La propuesta de modificación de las directrices técnicas deberá formularse antes de que se realice el traslado del anteproyecto de informe para el trámite de alegaciones.
44. Cuando en el desarrollo de una fiscalización el departamento ponente estime necesario recabar información de alguna entidad que no pertenezca al sector que tenga atribuido, y no lo hubiera previsto en las directrices técnicas, deberá comunicarlo al departamento al que esté adscrita.
45. Cuando hubiese que realizar actuaciones fiscalizadoras sobre entidades atribuidas a un departamento distinto del ponente, y no se hubiera previsto en las directrices técnicas, se establecerá entre los departamentos afectados el procedimiento que se considere más adecuado para el desarrollo de la fiscalización, sometiendo la cuestión a la Sección de Fiscalización o al Pleno en el caso de que no se llegase a un acuerdo.
46. El consejero o consejera ponente informará a la Sección de la causa de una demora superior a seis meses en el plazo de ejecución previsto en las directrices técnicas para el envío del anteproyecto de informe a alegaciones.
47. El Pleno del Tribunal de Cuentas podrá aprobar directrices técnicas que ofrezcan un marco común a un conjunto de fiscalizaciones entre las que exista homogeneidad en cuanto al tipo de entidad que se vaya a fiscalizar, los objetivos de la fiscalización y su ámbito temporal. Estas directrices técnicas



especificarán el plazo durante el cual puedan adoptarse los acuerdos de inicio de cada una de las fiscalizaciones o actuaciones fiscalizadoras concretas que vayan a ejecutarse en aplicación de las mismas. En el correspondiente programa anual se incluirán como fiscalizaciones distintas, sin perjuicio de que, cuando razones de contenido, oportunidad o cualesquiera otras lo hicieran aconsejable, puedan figurar como una única fiscalización, con independencia de los procedimientos individuales en los que se sustancie.

48. El Pleno, a propuesta de la consejera o consejero ponente, aprobará el inicio de cada fiscalización o procedimiento fiscalizador que vaya a realizarse al amparo de unas directrices técnicas comunes, especificándose en el acuerdo todos aquellos aspectos particulares que se estimen relevantes.

## **6. TOMA DE CONOCIMIENTO POR EL PLENO DEL DESARROLLO E INCIDENCIAS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN**

49. Si en el desarrollo de una fiscalización surgieran situaciones que la afectasen de manera significativa, el consejero o consejera ponente informará de ello al Pleno, a tenor de lo previsto en el artículo 3.b) de la LFTCu. En particular, se informará al Pleno, entre otros, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando hechos o circunstancias sobrevenidos alteren el contenido o desarrollo de la fiscalización en curso y, a juicio de la consejera o consejero ponente, puedan requerir un replanteamiento de sus características básicas y, en particular, la aprobación de una modificación de las directrices técnicas, la suspensión de la fiscalización o su supresión del programa anual de fiscalizaciones.
- b) Cuando se hayan presentado dificultades en el acceso a la documentación necesaria para el ejercicio de la fiscalización que pudieran requerir, a juicio del consejero o consejera ponente, la puesta en práctica de los instrumentos previstos en los artículos 7 de la LOTCu y 30 de la LFTCu para hacer efectivo el deber de colaboración.
- c) Cuando se aprecien irregularidades, de especial significación y magnitud, cuyo conocimiento corresponde a una instancia especializada distinta del Tribunal de Cuentas, conforme a lo establecido en la norma técnica 43.

## **7. ALEGACIONES**

50. Una vez concluida la redacción definitiva del borrador del anteproyecto de informe, la dirección de las actuaciones fiscalizadoras lo elevará a la dirección técnica del departamento correspondiente. Esta, una vez incluidas las modificaciones que estime pertinentes, lo trasladará al consejero o consejera, quien, a la vista del mismo y de cuanta documentación adicional solicite, determinará el texto del anteproyecto de informe que habrá de someterse al trámite de alegaciones.



51. De acuerdo con lo dispuesto en la norma técnica 70, el anteproyecto de informe que se someta a alegaciones tendrá una estructura y presentación similares a las que se prevea que haya de tener el proyecto de informe que se someta finalmente a la aprobación del Pleno. En particular, incluirá las conclusiones y, en su caso, las recomendaciones que se hayan derivado del análisis efectuado. No obstante, el anteproyecto podrá contener información más detallada de la que se prevea incluir en el proyecto de informe, siempre que ello tenga por objeto facilitar la identificación por los alegantes de las operaciones a las que se refiera el anteproyecto. Esta información podrá ser suprimida posteriormente, en el proyecto de informe, en cumplimiento del principio de concisión en la redacción de los informes establecido en la norma técnica 68 d).
52. Para la identificación de las personas a quienes debe enviarse el anteproyecto de informe se tendrán en cuenta los siguientes criterios interpretativos del artículo 44.1 de la LFTCu:
  - a) Si la fiscalización se realiza sobre entidades que tienen personalidad jurídica, se remitirá al representante legal de la misma.
  - b) Si la fiscalización se realiza sobre órganos administrativos, fondos sin personalidad jurídica u otros sujetos carentes de ella, se remitirá al titular del órgano fiscalizado o a quien, atendiendo a la normativa que regula el funcionamiento del fondo o sujeto fiscalizado, sea el responsable máximo.
  - c) El anteproyecto relativo a los resultados del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado se remitirá al Gobierno por el Presidente del Tribunal de Cuentas.
  - d) Los anteproyectos relativos a los resultados de las fiscalizaciones anuales de cada una de las Comunidades Autónomas se remitirán al Gobierno autonómico respectivo.
53. El anteproyecto de informe se remitirá también a quienes hubieran sido representantes legales o titulares de la entidad fiscalizada en todo o en parte del periodo objeto de fiscalización. La consejera o consejero ponente valorará la conveniencia de someter el anteproyecto también a alegaciones de quienes hubieran sido representantes legales o titulares en periodos intermedios entre el fiscalizado y la fecha de remisión, teniendo en cuenta, a estos efectos, la relevancia de la gestión desarrollada en tales periodos intermedios dentro de los resultados de la fiscalización.
54. Cuando el anteproyecto de informe incluya resultados sobre la actuación de una entidad del sector público distinta de la fiscalizada y se pongan de manifiesto deficiencias o irregularidades que se refieran a ella, el anteproyecto se remitirá, asimismo, a sus representantes legales o titulares, a efectos de cumplimentar el trámite de alegaciones.



55. En el trámite de alegaciones correspondiente al procedimiento previsto en la norma anterior, así como en las fiscalizaciones horizontales, se remitirán a cada destinatario los apartados o epígrafes del anteproyecto que se refieran a su gestión. El escrito de remisión señalará expresamente que las alegaciones que se presenten solo podrán referirse a la gestión de la entidad concreta a la que se concede el trámite de alegaciones.
56. El departamento ponente habrá de realizar las averiguaciones necesarias para identificar a las personas a las que deba remitirse el anteproyecto de informe en cumplimiento del trámite de alegaciones, así como para identificar las direcciones a efectos de hacerles entrega del anteproyecto. Se podrá solicitar para ello la colaboración de la entidad fiscalizada pero no se delegará en ella, ni en ninguna entidad ajena al Tribunal de Cuentas, la remisión del anteproyecto. Excepcionalmente, en las fiscalizaciones horizontales de tipo sectorial que se desarrollen sobre un elevado número de entidades, el consejero ponente podrá solicitar la colaboración de las entidades fiscalizadas para el envío del anteproyecto de informe a las personas o entidades a las que deba remitirse, adoptando al efecto las garantías necesarias para que se haga efectivo, siempre que su ejecución por el Tribunal de Cuentas fuera desproporcionadamente dificultosa por su volumen o produjera un retraso relevante en la tramitación del informe.
57. En el caso de que, tras las averiguaciones a las que se refiere la norma anterior, no se consiga identificar la dirección de algún destinatario del anteproyecto, se practicará la notificación por cualquier medio válido en derecho. Si, por su parte, alguno de los destinatarios rechazara la recepción del anteproyecto, se dejará constancia de ello en el expediente de la fiscalización y se tendrá por cumplido, en relación con tal destinatario, el trámite de alegaciones.
58. El consejero o consejera ponente remitirá el anteproyecto de informe a todas las personas referidas en las normas de procedimiento 52, 53 y 54 por cualquier medio que permita dejar constancia de su recepción. La acreditación de la notificación efectuada se incorporará al expediente de la fiscalización. En la remisión del anteproyecto de informe se deberá citar el artículo 44 de la LFTCu y señalar expresamente que el envío se realiza a los efectos de que el destinatario, con observancia de las normas legales y reglamentarias reguladoras de la adopción de acuerdos en la entidad, pueda alegar y presentar cuantos documentos y justificaciones estime pertinente en relación con el contenido del anteproyecto. También se indicará el plazo disponible para este trámite, cuya duración será proporcionada según la extensión y complejidad del informe, sin que en ningún caso pueda ser superior a treinta días, y que el mismo es prorrogable por un periodo máximo igual al concedido, siempre que la prórroga sea solicitada en plazo por la persona a quien se ha remitido el anteproyecto y sea invocada una causa justa.



## TRIBUNAL DE CUENTAS

59. La consejera o consejero ponente informará a la Presidencia de la Sección de Fiscalización de la fecha en la que el anteproyecto de informe se ha sometido al trámite de alegaciones.
60. En caso de recibirse en el Tribunal de Cuentas un documento de alegaciones, formuladas por persona a la que no corresponda formular dichas alegaciones conforme a lo establecido en el artículo 44.1 de la LFTCu, el consejero o consejera ponente comunicará al representante legal, titular o máximo responsable de la entidad fiscalizada, que el documento recibido no puede considerarse como alegaciones, con copia al que lo haya presentado. La consejera o el consejero ponente valorará si procede, en este caso, conceder una ampliación del plazo para formular alegaciones.
61. Cuando se solicite una prórroga del plazo para la remisión de alegaciones, el consejero o consejera ponente apreciará si la solicitud se ha cursado en tiempo y forma y si existe causa justa para su concesión. La comunicación de la concesión o no de la prórroga se realizará por el mismo procedimiento señalado en la norma de procedimiento 58 y, en el caso de que se deniegue, deberán exponerse los motivos. En ningún caso se aceptará una solicitud de prórroga formulada por persona distinta del destinatario del anteproyecto de informe.
62. Finalizado el plazo concedido para formular alegaciones sin que se hayan recibido, la consejera o consejero ponente impulsará de oficio la continuación de la tramitación del proyecto de informe. No obstante, si posteriormente se recibieran alegaciones en algún momento previo a la aprobación del informe por el Pleno, el consejero o consejera ponente valorará si procede tenerlas en cuenta a efectos de introducir eventuales modificaciones en el proyecto de informe. La consejera o consejero ponente dará traslado del correspondiente escrito de alegaciones a los miembros del Pleno y les informará de la manera en que se ha actuado, en su caso, en el proyecto de informe respecto de tal escrito. En cualquier caso, las alegaciones recibidas fuera de plazo no serán adjuntadas al informe por no reunir los requisitos exigidos en el artículo 44 de la LFTCu.
63. El equipo fiscalizador analizará todas las alegaciones recibidas. Con carácter general, se aplicarán los siguientes criterios en el tratamiento de las alegaciones:
  - a) Los errores de hecho que pudiera haber contenido el anteproyecto y fueran advertidos en las alegaciones serán corregidos.
  - b) Si las alegaciones invocan situaciones de hecho que, a juicio del departamento ponente, no se ajustan a la realidad según se deduce de las comprobaciones realizadas, se indicará así en el proyecto de informe, bien mediante nota a pie de página, bien introduciendo la explicación necesaria en el texto del proyecto.



- c) Los criterios interpretativos y las valoraciones que las alegaciones presenten discrepando de los contenidos en el anteproyecto darán lugar, si son asumidos por el departamento ponente, al correspondiente cambio en la redacción del proyecto de informe. En caso de no ser asumidos, se introducirá en el proyecto una explicación sucinta de los motivos por los que el Tribunal mantiene su interpretación o valoración frente a la expuesta en las alegaciones. Para la introducción de estos cambios en el proyecto se seguirá la regla establecida en la letra b) anterior.
  - d) Las explicaciones del alegante para justificar su actuación no darán lugar, con carácter general, a cambios en la redacción del proyecto.
  - e) Cuando el alegante invoque que se han modificado, con posterioridad al periodo fiscalizado, los métodos o criterios de actuación analizados en el anteproyecto, el departamento ponente analizará la conveniencia de comprobar tales modificaciones e introducir los cambios correspondientes en el proyecto. A estos efectos se tendrá en cuenta la necesidad de no provocar demoras excesivas en la tramitación del proyecto de informe. En el caso de que las modificaciones hayan sido comprobadas por el departamento ponente, los cambios que, en su caso, se introduzcan, se incorporarán en el texto del proyecto. En el supuesto de que estas modificaciones no hayan sido comprobadas, el consejero o consejera ponente valorará la conveniencia de informar sobre ellas mediante nota a pie de página.
  - f) Si, a la vista de las alegaciones, el departamento ponente considera oportuno introducir en el proyecto la exposición de deficiencias o irregularidades que modificarán de forma relevante el anteproyecto, o valoraciones u opiniones sobre la gestión de contenido más crítico que las expuestas en dicho anteproyecto, deberá concederse un nuevo trámite de alegaciones con los mismos requisitos y formalidades descritos en este apartado de las normas técnicas.
64. En el subapartado del informe relativo al trámite de alegaciones se indicarán, como mínimo, las personas o entidades a quienes se haya remitido el anteproyecto de informe, cuáles han formulado alegaciones, las concesiones eventuales tanto de prórrogas de dicho plazo como de segundos trámites de alegaciones, así como una breve descripción general del tratamiento dado en el informe a las alegaciones recibidas. Se informará también de la eventual recepción de alegaciones fuera de plazo y de las medidas adoptadas en relación con las mismas. Deberá señalarse, de forma explícita, que el resultado definitivo de la fiscalización es el expresado en los posteriores apartados del propio Informe, con independencia de las consideraciones que pudieran haberse manifestado en las alegaciones.
65. La dirección de las actuaciones fiscalizadoras elevará el borrador de proyecto de informe a la dirección técnica. Esta, tras los análisis y modificaciones que estime oportunos, elevará el borrador de proyecto al consejero o consejera.



66. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 44.4 *in fine* de la LFTCu, las alegaciones presentadas al anteproyecto que cumplan los requisitos señalados en este apartado de las normas acompañarán, en todo caso, al informe de fiscalización aprobado por el Pleno del Tribunal de Cuentas, así como en su posterior publicación. No obstante, la consejera o consejero ponente, dando cuenta al Pleno, podrá excluir los documentos y justificaciones adjuntos que no resulten esenciales para comprender lo expuesto en las alegaciones.

## 8. TRAMITACIÓN DE LOS PROYECTOS DE INFORMES, MOCIONES Y NOTAS

67. Las siguientes normas, aunque referidas a la tramitación de los proyectos de informe de fiscalización, son también de aplicación a la tramitación de los proyectos de mociones y notas.
68. El departamento ponente, en cumplimiento del artículo 44.3 de la LFTCu, pondrá de manifiesto el proyecto de informe y las alegaciones al ministerio fiscal y al servicio jurídico del Estado para que, en un plazo fijado sobre la base de la complejidad del proyecto y no inferior a diez días, informen en relación con sus respectivas competencias. El plazo podrá prorrogarse por un periodo no superior a la mitad del inicialmente señalado, respetando el límite máximo de treinta días legalmente establecido.<sup>5</sup>

Teniendo en cuenta la tramitación prevista en los párrafos segundo y tercero de la norma de procedimiento 87, el citado plazo de diez días será de cinco días en el procedimiento relativo a la Declaración sobre la Cuenta General del Estado.<sup>6</sup>

69. Al tiempo de remitir el proyecto de informe junto con las alegaciones al ministerio fiscal y al servicio jurídico del Estado, el departamento ponente lo enviará a los restantes miembros del Pleno a fin de que, en el mismo plazo fijado para aquellos, realicen por escrito las observaciones que consideren convenientes. Este plazo podrá prorrogarse, a instancia de cualquiera de los miembros del Pleno, por un periodo no superior a la mitad del inicialmente señalado y sin que el plazo total pueda exceder de treinta días.

En el procedimiento relativo a la Declaración sobre la Cuenta General del Estado, el plazo será el previsto al efecto en la norma de procedimiento 68.<sup>7</sup>

70. En los escritos de remisión del proyecto de informe previstos en las normas anteriores, la consejera o consejero ponente indicará que están disponibles

---

<sup>5</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 24 de noviembre de 2016.

<sup>6</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 31 de mayo de 2018.

<sup>7</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 31 de mayo de 2018.



para consulta de los miembros del Pleno los documentos y antecedentes que han servido de fundamento al resultado que se acompaña. Igualmente se dará acceso a estos documentos al servicio jurídico del Estado en lo que afecta al ejercicio de sus competencias.

71. Las observaciones formuladas por los miembros del Pleno se enviarán al departamento ponente y a la Presidencia de la Sección de Fiscalización.
72. El departamento ponente redactará un escrito de contestación a las observaciones recibidas en el que expondrá de forma motivada la posición del departamento respecto de cada una de ellas.
73. El plazo para la remisión del escrito de contestación por el departamento ponente a las observaciones recibidas será de diez días contados a partir del siguiente a aquel en que venza el plazo señalado para formular las observaciones. Este plazo podrá ampliarse por el departamento ponente por cinco días más cuando circunstancias excepcionales así lo exigiesen, previa comunicación al Presidente o Presidenta de la Sección de Fiscalización, que lo pondrá en conocimiento de los restantes miembros del Pleno<sup>8</sup>.
74. El escrito de contestación a las observaciones, acompañado en su caso de la propuesta de modificaciones del proyecto inicialmente distribuido, será remitido por el consejero o consejera ponente, además de al departamento que formuló la observación, al Presidente o Presidenta de la Sección de Fiscalización, indicando si solicita que se incluya el análisis del proyecto en el orden del día de la siguiente reunión de la Sección de Fiscalización.
75. El Presidente o Presidenta de la Sección de Fiscalización distribuirá a todos los miembros del Pleno las observaciones formuladas, el escrito de contestación del departamento ponente junto con las páginas del proyecto cuya modificación se propone, y los dictámenes emitidos, en relación con sus respectivas competencias, por el ministerio fiscal y el servicio jurídico del Estado.
76. Si al analizarse y deliberarse en la Sección de Fiscalización el proyecto de informe y la documentación complementaria se hubiese acordado la modificación del texto inicial, el departamento ponente elaborará el nuevo texto y lo remitirá al Presidente o Presidenta de la Sección de Fiscalización, que procederá a su distribución a todos los miembros del Pleno. La elaboración y distribución del nuevo texto podrá limitarse a las páginas afectadas por la modificación.
77. La Sección de Fiscalización elevará al Pleno del Tribunal el proyecto de informe, incluyendo las modificaciones acordadas en su caso.

---

<sup>8</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 24 de noviembre de 2016.





## TRIBUNAL DE CUENTAS

78. El departamento ponente, remitirá el informe aprobado por el Pleno, junto con las alegaciones, a la Presidencia de la Sección de Fiscalización, haciendo constar la antefirma del Presidente o Presidenta del Tribunal al final del texto del informe, antes de los anexos y con la fecha de aprobación por el Pleno. La remisión se producirá a la mayor brevedad posible, con la finalidad de dar cumplimiento inmediato a lo previsto en las normas de procedimiento 82 y 83.
79. En la Presidencia de la Sección de Fiscalización se realizará una revisión formal del informe, verificando la correspondencia de su contenido con el aprobado por el Pleno. A este fin, la Secretaría General, dentro de las veinticuatro horas siguientes a la celebración del Pleno, comunicará a la Presidencia de la Sección de Fiscalización las modificaciones del texto sometido a la consideración del Pleno que, en su caso, se hubieren acordado.
80. El departamento ponente redactará una propuesta de nota de prensa sobre el informe, que remitirá a la Presidencia del Tribunal en la misma fecha en la que el mencionado informe se someta a la aprobación del Pleno, haciendo referencia en la misma, exclusivamente, a la fecha de aprobación, al ámbito y objetivos de la fiscalización y a la próxima publicación del informe en el portal web del Tribunal de Cuentas. Asimismo, elaborará un resumen en el que se expongan el ámbito y los objetivos de la fiscalización y las conclusiones y recomendaciones de aquel, a efectos de su publicación en el portal web del Tribunal, junto con el informe aprobado, así como de facilitar la presentación de este último ante la Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas.
81. La nota de prensa y el resumen del informe se publicarán en el portal web del Tribunal de Cuentas al día siguiente de la aprobación del informe.
82. La Presidencia de la Sección de Fiscalización trasladará las copias del informe aprobado a la Secretaría General, que las presentará al Presidente o Presidenta del Tribunal para su firma y su posterior remisión a los destinatarios previstos en la LOTCu y la LFTCu.
83. El informe aprobado, junto con las alegaciones, se incorporará al portal web del Tribunal dentro de las veinticuatro horas siguientes a su remisión a las Cortes Generales. La Presidencia del Tribunal pondrá en conocimiento de las entidades fiscalizadas que el informe de fiscalización ha sido aprobado y que se encuentra a su disposición en el portal web del Tribunal de Cuentas.

### **9. LA DECLARACIÓN SOBRE LA CUENTA GENERAL DEL ESTADO**

84. La declaración sobre la Cuenta General del Estado y el documento en el que se expongan los resultados del examen y comprobación de la misma se realizarán con arreglo a las directrices técnicas que, para cada ejercicio, apruebe el Pleno del Tribunal. A este fin, la Presidencia de la Sección de



## TRIBUNAL DE CUENTAS

Fiscalización elaborará y tramitará el correspondiente proyecto de directrices técnicas.

85. El examen y comprobación de la Cuenta General del Estado se llevará a cabo por los distintos departamentos de la Sección de Fiscalización en el ámbito de sus respectivas competencias.
86. La Presidencia de la Sección de Fiscalización coordinará la elaboración del documento en el que quede recogido el resultado del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado.
87. El Presidente o Presidenta del Tribunal dará traslado al Gobierno del Anteproyecto de resultados del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado para que formule las alegaciones y aporte la documentación que considere conveniente.

Por su parte, la Presidencia de la Sección de Fiscalización remitirá copia del Anteproyecto a los miembros del Pleno y al servicio jurídico del Estado para su conocimiento y efectos oportunos.

Las alegaciones y demás documentación que aporte el Gobierno en este trámite se trasladarán también por la Presidencia de la Sección de Fiscalización a los departamentos sectoriales para su tratamiento, y a los demás miembros del Pleno y al servicio jurídico del Estado para su conocimiento y efectos oportunos.<sup>9</sup>

88. A partir de los resultados que ofrezca el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado y después del trámite de alegaciones, la Presidencia de la Sección de Fiscalización redactará, con la colaboración de los departamentos correspondientes, el proyecto de declaración en el que se recogerá de forma clara y sucinta la opinión que finalmente merezca la Cuenta General.
89. El proyecto de declaración, junto con el texto en el que, después de realizado el tratamiento de las alegaciones, se recoja el resultado del examen y comprobación de la Cuenta General del Estado, será sometido a la deliberación de la Sección de Fiscalización para su posterior elevación al Pleno del Tribunal, a efectos de su aprobación. Dentro de las veinticuatro horas siguientes al envío del documento aprobado por el Pleno a las Cortes Generales, se incorporará al portal web del Tribunal de Cuentas.

---

<sup>9</sup> Norma modificada por Acuerdo del Pleno de 31 de mayo de 2018.



## **10. LA MEMORIA ANUAL DEL TRIBUNAL DE CUENTAS**

90. El proyecto de memoria anual del Tribunal de Cuentas se redactará a partir de las aportaciones que realice cada órgano, departamento o unidad del Tribunal en relación con sus actuaciones o actividades.
91. La Presidencia del Tribunal elaborará el proyecto de memoria anual del Tribunal de Cuentas en lo relativo a la organización, régimen económico, relaciones institucionales e internacionales y demás actividades realizadas por el Tribunal de Cuentas. La Presidencia de la Sección de Fiscalización lo elaborará en lo relacionado con el ejercicio de la función fiscalizadora y la Presidencia de la Sección de Enjuiciamiento, en lo referente a la función jurisdiccional.
92. El proyecto de la memoria anual del Tribunal de Cuentas será presentado por el Presidente o Presidenta para su aprobación por el Pleno dentro del primer trimestre de cada año. Al día siguiente del envío de la memoria anual a las Cortes Generales, se incorporará al portal web del Tribunal de Cuentas.

## **11. LAS REUNIONES DE LA SECCIÓN DE FISCALIZACIÓN**

93. La Sección de Fiscalización se reunirá, previa convocatoria del Presidente o Presidenta de la Sección, notificada con una antelación mínima de setenta y dos horas, en la semana anterior a la de la celebración del Pleno ordinario, acompañándose a la convocatoria el correspondiente orden del día. El día de la reunión, que será en principio el jueves, se fijará en la reunión inmediata anterior. Cuando el Presidente o Presidenta de la Sección considere necesario que la reunión se celebre en un día distinto del jueves, comunicará a los otros miembros de la Sección los motivos para ello, proponiendo una fecha alternativa para su celebración. Cuando existan razones que lo aconsejen, el Presidente o Presidenta de la Sección podrá convocar reuniones extraordinarias, por iniciativa propia o a solicitud de un tercio de los miembros.
94. El orden del día de la reunión incluirá los asuntos cuya incorporación se haya solicitado a la Presidencia de la Sección de Fiscalización, por cualquier medio que permita tener constancia de la solicitud, con una antelación mínima de cuarenta y ocho horas a la fecha límite de realización de la convocatoria. Salvo en supuestos de urgencia debidamente fundados, no podrá solicitarse la inclusión de proyectos de directrices técnicas, informes, memorias o notas hasta que no haya concluido el plazo para dictamen del ministerio fiscal y del servicio jurídico del Estado y para observaciones de los miembros del Pleno y, de haber observaciones, hasta que no se haya contestado a las mismas. No obstante lo anterior, podrán incluirse otros asuntos que no figuren en el orden del día siempre que estén presentes todos los miembros de la Sección de Fiscalización y así lo decidan por unanimidad.



## TRIBUNAL DE CUENTAS

95. Cuando se remitan a los consejeros y consejeras de la Sección de Fiscalización documentos relacionados con cuestiones que después hayan de someterse a la decisión del Pleno, los mismos documentos se enviarán también al resto de los miembros del Pleno.



TRIBUNAL DE CUENTAS

**DISPOSICIÓN ADICIONAL, DISPOSICIÓN  
TRANSITORIA, DISPOSICIÓN DEROGATORIA Y  
DISPOSICIÓN FINAL**





TRIBUNAL DE CUENTAS

### **Disposición adicional**

Se implantará un plan estratégico trienal del Tribunal de Cuentas, como marco general de planificación, en el que, entre otros extremos, se establecerán, en lo que concierne a la función de fiscalización, los objetivos de la actividad fiscalizadora, los medios para lograrlos y los criterios para la formulación de las propuestas que se vayan a integrar en el programa anual de fiscalizaciones.

### **Disposición transitoria**

Hasta que se encuentre en funcionamiento la aplicación informática sobre el expediente electrónico de cada fiscalización previsto en la norma número 9 de las normas de procedimiento, la formación del mismo se llevará a cabo con los medios que se consideren más adecuados a los objetivos que se persiguen con aquel, si bien se dará preferencia a la utilización de herramientas informáticas.

### **Disposición derogatoria**

Quedan sin efecto las Normas Internas aprobadas por el Pleno del Tribunal el 28 de octubre 2010 y cualesquiera otras disposiciones anteriormente aprobadas por el Pleno que se opongan a lo establecido en las presentes Normas.

### **Disposición final**

Las presentes Normas entrarán en vigor el 1 de enero de 2014 y serán de aplicación plena a las fiscalizaciones que se inicien en ejecución del programa anual de fiscalizaciones que se acuerde con posterioridad a la aprobación de las mismas.







TRIBUNAL DE CUENTAS

## **GLOSARIO**





**Alcance de las pruebas:** amplitud y profundidad de las pruebas de fiscalización.

**Alegaciones:** manifestaciones que, respetando los requisitos establecidos en el artículo 44.1 de la LFTCu, presentan ante el Tribunal de Cuentas los actuales responsables de la entidad fiscalizada y quienes lo fueron durante el periodo fiscalizado, respecto de los resultados contenidos en el anteproyecto de informe o nota.

**Ámbito de la fiscalización:** límites de la fiscalización, en sus aspectos subjetivo, objetivo y temporal.

- **Ámbito subjetivo:** entidad o entidades que se fiscalizan.
- **Ámbito objetivo:** programa o actividad que se fiscaliza.
- **Ámbito temporal:** período al que se refiere la fiscalización.

**Anteproyecto:** versión del informe o nota de fiscalización que el consejero o consejera ponente remite a la entidad fiscalizada para la cumplimentación del trámite de alegaciones, según lo previsto en el artículo 44.1 de la LFTCu.

**Archivo de la fiscalización:** conjunto de documentos recibidos o elaborados en el transcurso de la fiscalización y ordenados de forma lógica. De acuerdo con la naturaleza de los documentos, cabe distinguir entre archivo administrativo y técnico; y dentro de este último, entre permanente y corriente.

**Área de fiscalización:** conjunto homogéneo de operaciones o actividades que constituyen cada una de las partes en que se divide el ámbito de la fiscalización.

**Auditoría:** actividad sistemática de revisión, verificación y evaluación de documentos contables y de procedimientos de control y gestión, realizada siguiendo las normas técnicas establecidas al efecto.

**Conclusión de fiscalización:** valoración de los resultados de la fiscalización que reflejan de forma clara y precisa la opinión del Tribunal de Cuentas sobre alguno de los objetivos de la fiscalización.

**Consejero o consejera ponente:** titular del departamento al que el Pleno encomienda la dirección, organización y coordinación de cada una de las fiscalizaciones.

**Control de calidad:** actuaciones que tienen por objeto verificar si la fiscalización se ha realizado de conformidad con las presentes normas y, en particular, si se han alcanzado todos los objetivos y si la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones.

**Coponencia:** forma de ejecución de los procedimientos fiscalizadores, establecida por el Pleno del Tribunal de Cuentas, en las que su dirección y organización corresponden colegiadamente a más de una o un consejero.

**Deficiencia:** defecto o inexactitud comprobada en operaciones, transacciones o actuaciones realizadas por la entidad fiscalizada, como consecuencia de no haberse sometido a las normas y los procedimientos preestablecidos o a criterios de gestión adecuados.



**Directrices técnicas:** documento que conforma la voluntad del Pleno en relación con los diferentes extremos que pudieran afectar a la realización de la fiscalización que se prevé efectuar, y que tiene por objeto concretar los aspectos esenciales de la fiscalización.

**Economía:** principio de la gestión económico-financiera consistente en alcanzar los objetivos fijados en una organización, programa, proyecto, actividad o función minimizando el coste de los recursos utilizados.

**Eficacia:** principio de la gestión económico-financiera consistente en conseguir los objetivos establecidos por una organización, programa, proyecto, actividad o función.

**Eficiencia:** principio de la gestión económico-financiera consistente en conseguir la mejor relación posible entre los resultados obtenidos por una organización, programa, proyecto, actividad o función y los recursos empleados para conseguir aquellos.

**Evidencia:** información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La suficiencia es la medida cuantitativa de la evidencia. La evidencia será suficiente cuando los resultados de las pruebas realizadas sean bastantes para fundamentar las conclusiones en relación con los objetivos de la fiscalización. La adecuación es la medida cualitativa de la evidencia. La evidencia será adecuada cuando los resultados de las pruebas realizadas sean relevantes y válidos para sustentar las conclusiones de la fiscalización. La relevancia hace referencia a la pertinencia de las pruebas en relación con la finalidad que se persigue con ellas y la validez hace referencia a su grado de fiabilidad.

**Fiscalización:** conjunto de actuaciones del Tribunal de Cuentas para comprobar el sometimiento de la actividad económico-financiera del sector público a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, economía y, en su caso, otros de buena gestión.

**Fiscalización horizontal:** procedimiento fiscalizador cuyo ámbito subjetivo abarca a una pluralidad de entidades del mismo o de distinto subsector público que presentan características comunes, comprendiendo los mismos objetivos y el mismo ámbito temporal para todas las entidades fiscalizadas.

**Incertidumbre:** hecho o circunstancia de cuyo desenlace final no se tiene certeza a la fecha de finalización de los trabajos de fiscalización, puesto que depende de que ocurra o no otro hecho futuro, como reclamaciones, litigios, juicios o contingencias fiscales, cuyas consecuencias no pueden ser estimadas razonablemente por la entidad.

**Informe de fiscalización:** documento aprobado por el Pleno del Tribunal en el que se exponen los resultados, conclusiones y recomendaciones de un procedimiento de fiscalización.

**Irregularidad:** acto contrario a las disposiciones legales o reglamentarias que sean aplicables a la entidad fiscalizada.

**Limitación al alcance:** hecho o circunstancia que impide realizar las pruebas previstas en los programas de trabajo o aquellas otras pruebas alternativas que se



## TRIBUNAL DE CUENTAS

estimen necesarias a efectos de obtener la evidencia suficiente que permita emitir un juicio crítico sobre las actuaciones, procedimientos o cuentas objeto de fiscalización, de modo que impide concluir respecto de alguno de los objetivos de la fiscalización.

**Memorando:** papel de trabajo donde se resumen, para cada área de fiscalización, los procedimientos aplicados, las pruebas efectuadas y los resultados y conclusiones obtenidos del trabajo realizado.

**Memoria anual:** documento aprobado por el Pleno en el que se expone una síntesis de las actuaciones practicadas por el Tribunal de Cuentas en el ejercicio de sus funciones fiscalizadora y jurisdiccional y en el que se resume su actividad y organización.

**Moción:** documento aprobado por el Pleno mediante el cual el Tribunal de Cuentas, a la vista del resultado de los informes de fiscalización previamente aprobados, propone medidas conducentes a la mejora de la gestión económico-financiera del sector público, incluyendo las medidas legislativas que considere oportunas.

**Muestreo:** técnica para obtener conclusiones sobre un universo o población realizando para ello pruebas solo sobre una parte del mismo (muestra). Tendrá carácter estadístico cuando la selección de los elementos de la muestra sea aleatoria y se aplique la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la prueba.

**Normas Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI, en inglés):** normas aprobadas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), que contienen los principios fundamentales para la fiscalización de las entidades públicas y para el funcionamiento de las entidades fiscalizadoras superiores.

**Normas Técnicas de Auditoría:** conjunto de normas aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en cumplimiento de la legislación vigente.

**Nota de fiscalización:** documento aprobado por el Pleno relativo a cuestiones que, por su especial importancia o singularidad, se considere conveniente segregar del análisis de un determinado procedimiento fiscalizador o complementar mediante el análisis de los hechos acaecidos con posterioridad a la aprobación del informe.

**Objetivo transversal:** cuestión de alcance general cuya supervisión y control hayan sido declarados de interés preferente por el Pleno del Tribunal en el programa anual de fiscalizaciones y cuya verificación deba ser objeto de análisis en el conjunto de las fiscalizaciones que el Tribunal de Cuentas realice.

### **Opinión:**

- ~ **favorable o no modificada: pronunciamiento** del Tribunal cuando, en una fiscalización financiera, se concluya que los estados financieros sometidos a fiscalización expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad fiscalizada, de los resultados de sus operaciones y, en su caso, de sus flujos de efectivo, de acuerdo con el



marco de información financiera aplicable y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

- ~ **con salvedades: pronunciamiento** del Tribunal cuando, en una fiscalización financiera, concurren algunos de los siguientes supuestos:
  - a) Cuando, habiéndose obtenido evidencia suficiente y adecuada, se concluya que los efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones detectadas, individualmente o de forma agregada, son materiales, pero no generalizados; o
  - b) Cuando no se pueda obtener evidencia adecuada y suficiente, pero se concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales, aunque no generalizados.
- ~ **desfavorable:** pronunciamiento del Tribunal cuando, en una fiscalización financiera, aunque se haya obtenido evidencia adecuada y suficiente, se concluya que los efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones detectadas, individualmente o de forma agregada, son materiales y generalizados.

**denegación de ~ :** pronunciamiento del Tribunal cuando no se pueda obtener evidencia suficiente y adecuada y se concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.

**Papeles de trabajo:** documentos elaborados y recibidos en el desarrollo de la fiscalización destinados a acreditar el trabajo realizado y el cumplimiento del programa de fiscalización previsto, así como a fundamentar los resultados y las conclusiones recogidos en el informe de fiscalización.

**Procedimiento fiscalizador:** conjunto ordenado de actuaciones realizadas por el Tribunal de Cuentas y dirigidas a la emisión de informes de fiscalización, mociones o notas.

**Programa de trabajo:** conjunto ordenado de pruebas que deben ejecutar los integrantes del equipo para la obtención de la evidencia adecuada y suficiente en relación con un área de la fiscalización.

**Proyecto:** versión del informe, nota, moción o memoria que se presenta al Pleno para su aprobación.

**Pruebas de cumplimiento:** pruebas de fiscalización que tienen por objeto proporcionar evidencia de que los procedimientos de control interno existen, funcionan de la manera prevista y han funcionado así durante todo el periodo de la fiscalización.

**Pruebas de fiscalización:** exámenes, análisis y verificaciones que se realizan sobre operaciones, actividades, saldos de cuentas y documentos en general, relacionados con los objetivos de la fiscalización.



**Pruebas sustantivas:** pruebas de fiscalización que tienen por objeto proporcionar evidencia de la integridad, exactitud y adecuación de las actividades, operaciones, saldos de cuentas y documentación fiscalizada en relación con los objetivos de la fiscalización.

**Recomendación:** propuesta de actuación que se formula en el informe, moción o nota para la mejora de la gestión económico-financiera de la entidad o del sector público fiscalizados.

**Riesgo de la fiscalización:** probabilidad de que la conclusión obtenida hubiera sido diferente si las operaciones o transacciones se hubieran revisado en su totalidad. El riesgo de fiscalización se compone de:

- a) Riesgo inherente, que es el relacionado con la propia naturaleza de la entidad y sus relaciones con el entorno.
- b) Riesgo de control, que se refiere a que los sistemas contable y de control interno no detecten y no permitan que sea corregido oportunamente un error significativo.
- c) Riesgo de detección, que es el riesgo de que los errores significativos no sean detectados por las pruebas sustantivas realizadas en la fiscalización.

**Salvedad:** excepción que limita la opinión de fiscalización obtenida de los resultados de las pruebas realizadas.

**Sistema de control interno:** conjunto de procedimientos establecidos por la entidad fiscalizada que, interrelacionados entre sí, tienen por objetivos salvaguardar los activos de la organización, otorgar fiabilidad a los registros contables y garantizar el funcionamiento de la organización de acuerdo con la normativa de aplicación y por los principios de buena gestión.

**Supervisión:** inspección que realiza un superior o superiora sobre el trabajo realizado por otros miembros del equipo fiscalizador con el objeto de comprobar el cumplimiento de las presentes normas, de los objetivos de la fiscalización, de la ejecución de los programas de trabajo y de la adecuada fundamentación de los resultados obtenidos.

**Umbral de importancia relativa:** límite máximo tolerable de incorrecciones que no se consideran relevantes a efectos de los resultados de la fiscalización en función de los objetivos establecidos para la misma.