

GUÍA MARCO PARA EL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE DE LA PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICAS



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE HACIENDA
Y FUNCIÓN PÚBLICA

IGAE
INTERVENCIÓN GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO

TÍTULO: Guía Marco para el Control Financiero Permanente de la Planificación y Gestión Estratégicas

Centro Directivo: Intervención General de la Administración de Estado

Elaboración y coordinación de contenido:

División VI de Coordinación de Control Financiero Permanente y de Desarrollo Normativo

Edita:

© Ministerio de Hacienda y Función Pública

NIPO: 137-23-077-9

Secretaría General Técnica

Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones

Centro de Publicaciones

Distribución y Venta:

C/ Panamá, 1-1ª planta

Teléfono: 91 583 76 17/12/14/11 – Fax: 91 583 76 25

Correo electrónico: ventas.publicaciones@hacienda.gob.es

Catálogo general de publicaciones oficiales

<https://cpage.mpr.gob.es>

CONTENIDO

Siglas y Abreviaturas:	4
A. INTRODUCCIÓN	5
B. DESARROLLO DE LAS ACTUACIONES DE CONTROL FINANCIERO PERMANENTE	8
1. Planificación y control interno	9
i. Planificación	9
ii. Control interno.....	10
2. Ejecución del control financiero permanente.....	11
Flujograma del CFP	12
3. Informe del control financiero permanente	13
4. Seguimiento de los resultados del control financiero permanente.....	13
C. RIESGOS GENERALES DE LA PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICAS	14
D. PROGRAMAS DE TRABAJO	15
1. Planificación estratégica.....	15
2. Análisis del proceso presupuestario.....	19
3. La planificación y gestión estratégicas de la programación de la contratación.....	26
4. La planificación y gestión estratégicas del ámbito subvencional.....	28
5. Análisis de la eficacia de la planificación estratégica	30
ANEXO 1: Modelo de decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente de la IGAE	33
ANEXO I	35
ANEXO 2: Modelo de Carta de Manifestaciones	38
ANEXO 3: Modelo de memorándum de planificación	40
ANEXO 4: Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la gestión de la planificación y gestión estratégicas	45
ANEXO 5: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno	52

REVISIONES DEL DOCUMENTO

Versión			
Inicial	7/6/23	División de coordinación de CFP y desarrollo normativo (O.N.A.)	

Siglas y Abreviaturas:

CFP	Control Financiero Permanente
DGP	Dirección General de Presupuestos
IGAE	Intervención General de la Administración del Estado
LCSP	Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público
LGP	Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria
LOFAGE	Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado
LRJSP	Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público
OC	Órgano de contratación
ONA	Oficina Nacional de Auditoría
PCSP	Plataforma de Contratación del Sector Público
PES	Plan Estratégico de Subvenciones
PGE	Presupuestos Generales del Estado
PRTR	Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia
RT	Remanente de tesorería

A. INTRODUCCIÓN

La LGP asigna como objeto del CFP la verificación, de una forma continua, de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que las rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y, en particular, al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero.

La Resolución de la IGAE de 30 de julio de 2015, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del CFP (en adelante, Resolución de CFP), también recoge que el “objeto del mismo es comprobar de forma continuada que el funcionamiento del sector público estatal, en el aspecto económico-financiero, se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera, así como formular recomendaciones en los aspectos económico, financiero, patrimonial, presupuestario, contable, organizativo y procedimental y sobre los sistemas informáticos de gestión, para corregir las actuaciones que lo requieran, a fin de promover la mejora de las técnicas y procedimientos de gestión económico-financiera”.

Además, especifica que “las verificaciones necesarias para el desarrollo de los trabajos de control financiero permanente se realizarán de forma sistemática y mediante la aplicación de procedimientos de análisis de las operaciones o actuaciones seleccionadas al efecto, que permitan obtener una evidencia suficiente, pertinente y válida”.

Es dentro de este contexto y con este marco normativo donde se plantea la elaboración de una Guía que recoja los objetivos, procedimientos de auditoría y pruebas que puedan dar respuesta a un potencial programa de trabajo de CFP.

La presente Guía tiene un carácter orientativo en lo referente a las pruebas a realizar. Se pretende aportar sugerencias al auditor, correspondiendo a este la selección de aquellas que resulten más idóneas o factibles y su adaptación a la realidad y peculiaridades de cada órgano gestor. Es indudable que algunos de los aspectos de gestión apuntados no tendrán el mismo tratamiento en todos los órganos gestores. Mientras que en unos será necesario estudiarlos con profundidad, en otros tendrán el carácter de auxiliares.

En esta Guía se han utilizado como base los programas de trabajo aplicados en la actuación horizontal de la planificación y gestión estratégicas más reciente que han sido elaborados por la Oficina Nacional de Auditoría, así como las observaciones realizadas por las Intervenciones Delegadas.

Adicionalmente, junto con el procedimiento descrito de ejecución de las actuaciones concretas de CFP se incorporan dos procedimientos de auditoría:

- a) La comunicación de inicio de las actuaciones de control conforme a los contenidos de la NIA-ES-SP-1210¹ y el desarrollo que ha tenido, en el ámbito de la auditoría de cuentas anuales, con la Nota Técnica de la Oficina Nacional de Auditoría 1/2023 sobre el procedimiento de "términos del documento de inicio de la auditoría de cuentas" (TDA) (modelo adaptado a las NIA).
- b) La carta de manifestaciones prevista en la NIA-ES-SP-1580 y desarrolladas en el ámbito de la ONA para las auditorías de cuentas en la Nota Técnica 3/2015 sobre la toma de manifestaciones escritas de la Dirección.

Actualización de la Guía

Esta guía será objeto de actualización por parte de la división competente de la Oficina Nacional de Auditoría, con la colaboración de los Interventores Delegados que hayan participado en actuaciones de control en esta área.

¹ Adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público Español a las Normas Internacionales de Auditoría, aprobada por Resolución de la IGAE de 25 de octubre de 2019 (NIA-ES-SP).

1. Objeto y alcance de la Guía

El objeto de la presente Guía es, atendiendo a la finalidad del CFP y a los riesgos inherentes y de control², en su caso, asociados a la planificación y gestión estratégica de las organizaciones públicas, proporcionar una herramienta a los auditores para que puedan llevar a cabo la comprobación de estos aspectos desde un punto de vista de ajuste al ordenamiento jurídico y a los principios generales de buena gestión financiera (eficiencia, eficacia y economía), mediante la utilización de técnicas de auditoría.

Esta guía se ha configurado en el contexto de las actuaciones de control financiero permanente realizado por la IGAE y para un régimen jurídico aplicable a las entidades del sector público estatal que están en el ámbito subjetivo de esta modalidad de control. Sin perjuicio de ello, teniendo en cuenta que parte de la normativa tiene carácter básico y que estas actuaciones de control aplican técnicas de auditoría, podría ser adaptable a otros contextos normativos y de control.

2. Organización de la Guía

La presente Guía es una ayuda al diseño de actuaciones de control financiero permanente sobre la planificación y gestión estratégicas. Si bien, la delimitación de los alcances de los trabajos debería estar precedida de una adecuada planificación y evaluación del control interno y de los riesgos residuales de los distintos procedimientos de la gestión de la planificación y gestión estratégicas, a efectos de diseñar programas de trabajo focalizados en los riesgos de la entidad, es decir, **su finalidad no es aplicar en un mismo control la totalidad de los procedimientos de auditoría de esta Guía.**

En todo caso, como se ha señalado anteriormente, las pruebas contenidas en esta Guía deben adaptarse a las características y riesgos específicos de la gestión de la planificación y gestión estratégicas del departamento ministerial, entidad u órgano objeto de control.

Por otra parte, esta Guía ha incorporado de forma expresa nociones generales del desarrollo del control financiero permanente y, en particular, debe destacarse la elaboración de una planificación adecuada o la evaluación del control interno. Es destacable, a efectos de aplicación de esta Guía, considerar que el análisis de los riesgos de la actividad puede ser en sí mismo considerado una actuación de control financiero permanente.

Se han distribuido las pruebas a realizar en cinco apartados:

- ✓ Planificación estratégica.
- ✓ Análisis del proceso presupuestario.
- ✓ La planificación y gestión estratégicas de la programación de la contratación.
- ✓ La planificación y gestión estratégicas del ámbito subvencional.
- ✓ Análisis de la eficacia de la planificación estratégica.

A su vez, la presente guía está integrada por cinco anexos en los que se recogen un conjunto de modelos de papeles de trabajo a utilizar por el auditor durante la ejecución de los trabajos.

² NIA-ES-SP-1200: 13(n):

- (i) **Riesgo inherente:** susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.
- (ii) **Riesgo de control:** riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.

El anexo 1 recoge el modelo de “Decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente”, que debe adaptarse a las singularidades del sujeto controlado y, en especial, respecto a la documentación que se exige. Este decreto se remitirá al Subsecretario del Ministerio/ Presidente o Director del organismo/ Responsable de la entidad para su conocimiento y posterior devolución firmado, debiendo formar parte de la documentación del control.

El anexo 2 incluye el modelo de “Carta de manifestaciones” que será remitido al responsable anterior a efectos de su firma y devolución procurando que sea un momento temporal inmediatamente anterior a la emisión del informe definitivo y que genera garantías adicionales al órgano controlador sobre la integridad de la información y documentación facilitada.

El anexo 3 incluye un modelo de memorándum de planificación que sirve de base para la ejecución de los trabajos y que contendrá la normativa y características de la entidad, el análisis de riesgos, del control interno, etc.

El anexo 4 que recoge un cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno, de esta forma el auditor podrá obtener información mediante entrevistas, además de la documentación que le solicite al gestor.

Por último, El anexo 5 incluye un modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones, así como de reevaluación del control interno a la luz de los resultados de las pruebas realizadas. El objetivo es recoger, de forma sucinta, los aspectos más relevantes del trabajo realizado para, en su caso, trasladarlos al informe de control financiero permanente. El auditor deberá realizar estos memorándums recapitulativos cuando lo considere apropiado, incluso entre subfases, si ello le proporciona un mejor conocimiento y análisis de los resultados de su trabajo.

3. Normativa aplicable

Dentro de la normativa que regula la planificación y gestión estratégicas que forman parte de esta guía podemos encontrar la siguiente:

- Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.
- Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público.
- Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones.

Por otro lado, dentro de la normativa que regula las actuaciones de control financiero permanente podemos encontrar la siguiente:

- Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
- Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente.

En todo caso, deberá completarse con aquella otra normativa específica para alguno de los aspectos relacionados con la planificación y gestión estratégicas del Sector Público, y vigente en el momento de realizarse el control, así como con los informes e instrucciones que sean de aplicación (p. ej. de la IGAE, de la Abogacía del Estado o de las Secretarías de Estado correspondientes) y, en su caso, con la normativa propia del órgano controlado (normas, circulares, instrucciones, etc.).

B. DESARROLLO DE LAS ACTUACIONES DE CONTROL FINANCIERO PERMANENTE

Una vez aprobado el Plan de CFP por la IGAE, las Intervenciones Delegadas podrán iniciar las actuaciones de control financiero permanente atribuidas en dicho Plan.

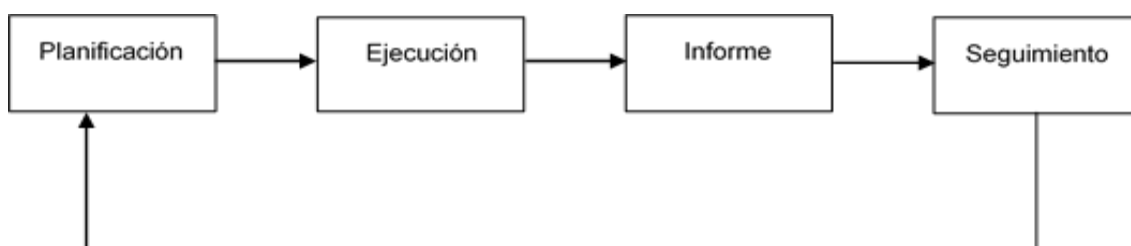
OBJETIVOS DEL CONTROL FINANCIERO PERMANENTE	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	RESULTADOS DEL CONTROL
Comprobar que el funcionamiento del órgano gestor se ajusta al ordenamiento jurídico y a los principios de buena gestión financiera.	* Revisión del control interno del órgano sujeto a control (pruebas de cumplimiento y, en su caso, pruebas de controles). * Pruebas sustantivas.	* Opinión sobre el grado de cumplimiento del ordenamiento jurídico y los principios de buena gestión financiera. * Recomendaciones para corregir deficiencias/debilidades.

A estos efectos, deberán comunicar el inicio de las actuaciones en un documento que refleje, al menos, las siguientes cuestiones:

- ✓ Actuaciones objeto de control.
- ✓ Tipo de control.
- ✓ Plan de CFP.
- ✓ Responsabilidades del auditor (entre otras, realizar el control financiero mediante técnicas de auditoría, valoración de riesgos, emisión de informe, etc.).
- ✓ Responsabilidades del órgano gestor (entre otras, colaboración con el auditor, permitir acceso a información y/o personas relevantes de la entidad, proporcionar información adicional requerida, etc.).
- ✓ Informes e información sobre su tramitación.
- ✓ Otra información relevante.

Se incorporan a esta Guía, como se indicó en la Introducción, un modelo de documento de inicio de actuaciones de control y un modelo de Carta de Manifestaciones en los Anexos 1 y 2.

Las diversas fases de una actuación de control financiero permanente serán las siguientes:



No obstante, con carácter previo, debe señalarse que, si bien la aplicación de normas de auditoría para el sector público no es obligatoria para el control financiero permanente, la Resolución de CFP dispone que, si las verificaciones necesarias para el desarrollo del control financiero permanente se efectúan aplicando procedimientos de auditoría, a falta de norma específica, se someterán a lo establecido en las normas de auditoría del sector público.

Por ello, en la realización del control deberán aplicarse técnicas de auditoría, sometidas, a falta de norma específica, a lo establecido en las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por Resolución del Interventor General de la Administración del Estado, de 14 de febrero de 1997 (NASP) o en la adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría, aprobada por Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019 (NIA-ES-SP), en su defecto.

1. Planificación y control interno

i. Planificación

En la NIA-ES-SP 1300 se indica que “el objetivo del auditor es planificar la auditoría con el fin de que sea realizada de manera eficaz”.

El objetivo de la planificación es ayudar al auditor a realizar el control de forma más eficaz y eficiente.

Para la planificación del control financiero permanente sobre la planificación y gestión estratégicas, para obtener un conocimiento detallado del procedimiento, deben tenerse en cuenta, los siguientes aspectos:

- a. Normativa de aplicación, tanto genérica como específica y, en particular, aquellas órdenes, circulares o instrucciones internas de la entidad.
- b. Órganos que intervienen en el procedimiento de la gestión de la planificación y gestión estratégicas (su estructura, competencias, desconcentración de competencias, relaciones jerárquicas/funcionales, coordinación, etc.).

El auditor debe establecer una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría (NIA-ES-SP 1300.7).

Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor:

- a) identificará las características del trabajo que definen su alcance;
- b) determinará los objetivos del trabajo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
- c) considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del trabajo;
- d) considerará los resultados de las actividades preliminares del trabajo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros trabajos realizados para la entidad por el responsable del trabajo; y
- e) determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el trabajo (NIA-ES-SP 1300.8).

Por su parte, el desarrollo del plan de auditoría debe incluir una descripción de (NIA-ES-SP 1300.9):

- a) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo, como determina la NIA-ES-SP 1315;
- b) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones, tal como establece la NIA-ES-SP 1330;
- c) otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el trabajo se desarrolle conforme con las NIA-ES-SP. (Ref.: Apartado A12).

Todos los aspectos de la planificación deberían quedar documentados³ en un memorándum de planificación con el suficiente detalle, siempre que sea posible, antes del comienzo del control financiero permanente. Sin embargo, la planificación no es una fase diferenciada del control, sino que es un proceso continuo. Por ello, si, durante el desarrollo del control, se producen circunstancias que modifiquen significativamente la planificación inicial, el memorándum se actualizará oportunamente⁴.

³ NIA-ES-SP 1300.12: el auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- (a) la estrategia global de auditoría;
- (b) el plan de auditoría; y
- (c) cualquier cambio significativo realizado durante el trabajo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios. (Ref.: apartados A16-A19).

⁴ NIA-ES-SP 1300:

10. El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. (Ref.: apartado A13).
11. El auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo, así como la revisión de su trabajo. (Ref.: Apartados A14-A15).

A modo de ejemplo, se ha incluido un modelo de Memorandum de planificación en los anexos (Anexo 3: Modelo de memorándum de planificación).

ii. Control interno

En términos generales, el control interno⁵ es el proceso diseñado, implementado y utilizado por el órgano controlado para obtener una seguridad razonable, no absoluta, en relación al cumplimiento de objetivos relacionados con operaciones, información y cumplimiento, cuyos componentes⁶ son el entorno de control, la valoración de riesgos, la actividad de control, la información y comunicación y la supervisión (o seguimiento de controles).

El control interno debe estar diseñado de forma que sea capaz de prevenir, o de detectar y corregir, las deficiencias que impidan o perjudiquen el cumplimiento normativo y la eficacia y eficiencia de las operaciones del órgano gestor. Un control mal diseñado puede dar deficiencias significativas en el control interno.

El control interno no sólo debe existir sino también debe ser utilizado y revisado de forma continua por el órgano sujeto a control.

Si el órgano sujeto a control ha implantado un sistema de gestión de riesgos, como parte de su propio control interno, habrá identificado sus riesgos, evaluado su probabilidad de ocurrencia, estimado su significatividad o impacto y establecido las actuaciones de control para darles respuesta, o las razones por las que se ha determinado la tolerancia al riesgo concreto. En ese caso, el auditor deberá realizar una valoración de los riesgos a partir del conocimiento del órgano controlado y su entorno, incluido su control interno.

En el contexto del control financiero permanente se deben entender por riesgo aquellas condiciones o circunstancias, externas o internas al órgano sujeto a control que afectan a la consecución de sus objetivos, es decir, el cumplimiento normativo y los principios de buena gestión.

El auditor puede obtener conocimiento del órgano controlado y su entorno mediante un análisis de la organización, del sistema de planificación, seguimiento y control de las actuaciones, de los procedimientos de gestión (en este caso, de la planificación y gestión estratégicas), y de los sistemas de información. También los resultados de otros trabajos de control anteriores (ya sean de la IGAE o de otros órganos), del ejercicio de la función interventora, o de otras actuaciones, así como los posibles cambios normativos, organizativos, de sistemas, de personal, etc. ayudan a valorar los riesgos.

En el apartado 1. *Planificación estratégica* D. PROGRAMAS DE TRABAJO, y en el Anexo 4: *Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la gestión de la planificación y gestión estratégicas* de esta Guía, se recogen algunas de las pruebas y preguntas, respectivamente, cuya realización pueden ayudar a obtener el conocimiento del órgano y su entorno, incluido el control interno.

La evaluación del control interno consistiría, en una primera fase, en obtener información sobre el órgano sujeto a control (estructura, sistemas y procedimientos) mediante cuestionarios o entrevistas con determinadas personas claves del mismo, documentos o manuales del órgano, informes de control de períodos anteriores, planes de actuación, etc. Esta información debe ser relevante para el objeto del control, en este caso, la planificación y gestión estratégicas del órgano sujeto a control.

Esta evaluación inicial debe permitir al auditor obtener una primera aproximación de la forma en que el órgano controlado realiza su actividad, de la valoración de sus posibles riesgos que haya realizado, de las actuaciones que el órgano realiza para minimizarlos o incluso evitarlos y del seguimiento que realiza el órgano de estas actuaciones preventivas y/o correctoras.

⁵ NIA-ES-SP 1315.4.c) Control interno: el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto relativo a uno o más componentes del control interno.

⁶ NIA-ES-SP 1315, párrafos 14-24.

En una segunda fase, el auditor debería comprobar si los procedimientos y sistemas del órgano controlado están implementados y funcionan correctamente mediante pruebas de cumplimiento. Algunos ejemplos de pruebas de cumplimiento pueden ser la ejecución por parte del auditor de alguno de los procedimientos o la observación cuando lo realiza el personal del órgano gestor, la revisión del expediente o de alguna de sus fases, etc.

La evaluación del control interno y el diseño de las pruebas específicas relativas a la planificación y gestión estratégicas deben estar relacionados con los objetivos establecidos en el control.

Por otra parte, es importante que los resultados de la evaluación del control interno queden documentados. En particular, deberían incluirse los componentes del control interno analizados, las fuentes de información utilizadas para cada uno de ellos, las conclusiones obtenidas, etc.

Con el resultado de esta evaluación, el auditor, de acuerdo con su juicio profesional, determinará si el control interno es lo suficiente robusto para confiar en él o, por el contrario, es tan débil que debe realizar pruebas adicionales, ponerlo en conocimiento del órgano gestor e indicar las mejoras precisas.

Cuanto más fiable es el control interno del órgano controlado, el riesgo que asume el auditor se reduce más.

La calidad del control interno del órgano controlado influirá en la naturaleza y en la amplitud de las pruebas de auditoría que deba realizar el auditor. Cuando el control interno sea débil, como ya se ha indicado, el auditor puede verse obligado a aumentar el tamaño de la muestra y/o a realizar más pruebas de auditoría, dependiendo de cuáles sean las debilidades detectadas en su evaluación.

Algunas de estas pruebas adicionales pueden ser pruebas sustantivas, cuyo objetivo es proporcionar al auditor una seguridad razonable en relación con la integridad, exactitud y validez de la información auditada. Estas pruebas sustantivas pueden consistir en pruebas de detalle (transacciones, saldos, información económico-financiera) o en pruebas analíticas. En la sección D. PROGRAMAS DE TRABAJO se incluyen pruebas de este tipo.

Dependiendo de la prueba concreta a realizar, el auditor, atendiendo a su juicio profesional, podría determinar que el universo a examinar fuera la totalidad de expedientes o bien, si lo permitiese la naturaleza de la prueba, tomar una muestra de ellos.

Sin perjuicio, como ya se ha comentado, de que, como resultado de circunstancias o resultados encontrados durante la ejecución del control, y para permitirle alcanzar los objetivos del mismo, el auditor deba modificar la planificación y selección inicial de muestras y/o pruebas.

Como resultado de circunstancias o resultados encontrados durante la ejecución del control, y para permitirle alcanzar los objetivos del mismo, el auditor podría modificar la planificación y selección inicial de muestras y/o pruebas.

En este proceso, puede ocurrir que el auditor identifique riesgos no identificados por el órgano sujeto a control y evaluará si debían haber sido detectados por el proceso de valoración del órgano o no. En caso afirmativo, analizará si la no identificación se debe a defectos del control interno.

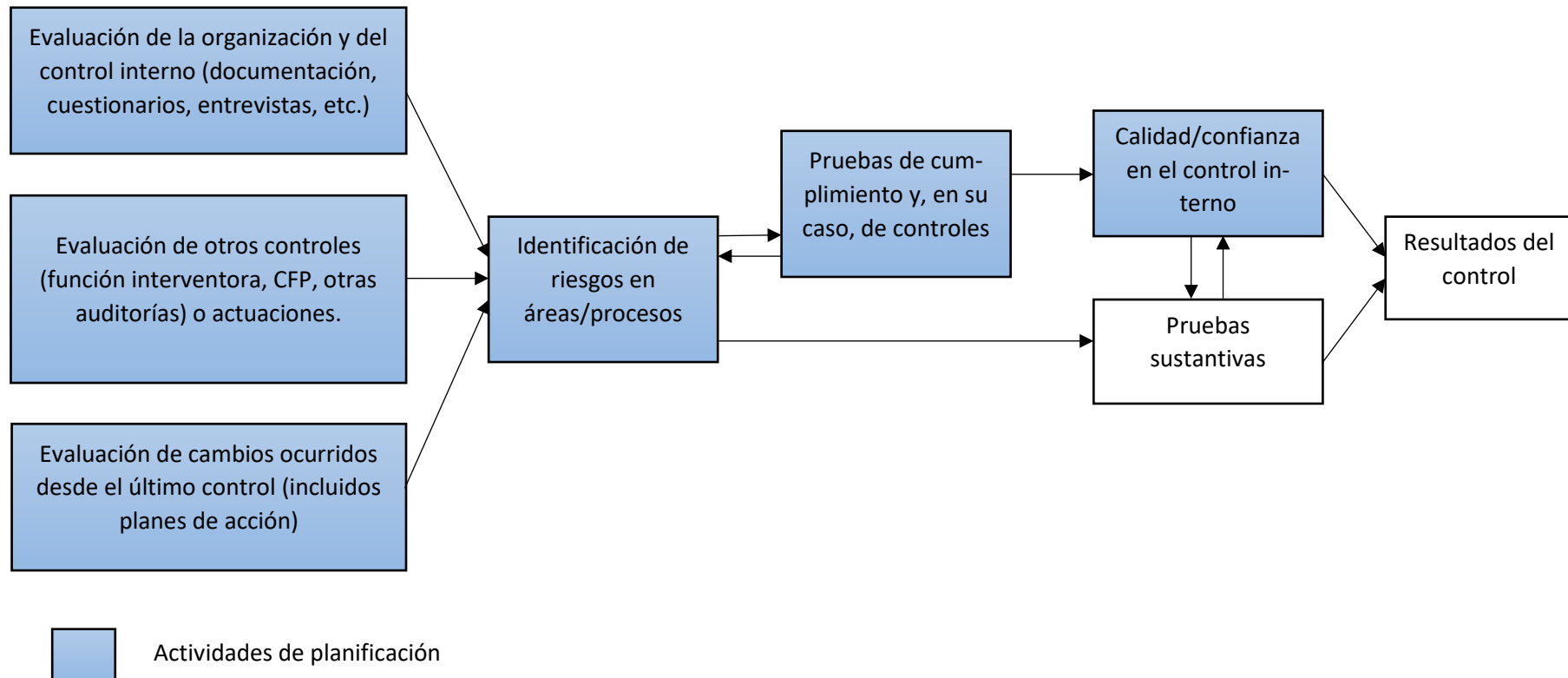
No obstante, puede darse que el órgano no tenga establecido formalmente un sistema de gestión de riesgos o que no lo tenga documentado o que ni siquiera haya establecido un sistema de un control interno propiamente dicho. En ese caso, el auditor indagará cómo se han identificado los riesgos y cómo se ha respondido a ellos para concluir sobre cómo afecta a su auditoría esta deficiencia de control interno.

Complementariamente a todo lo anterior, el auditor también debe tener en cuenta circunstancias, hechos o condiciones que puedan indicar la posible existencia de riesgos en la gestión de la planificación y gestión estratégicas.

2. Ejecución del control financiero permanente

La ejecución de las actuaciones de control financiero permanente se llevará a cabo de acuerdo a lo establecido en la Resolución de CFP, en las NASP, y, en su defecto, las NIA-ES-SP.

Flujograma del CFP



3. Informe del control financiero permanente

Los resultados obtenidos del trabajo de control realizado deben ponerse de manifiesto por escrito en un “Informe de control financiero permanente”, cuya estructura, contenido y tramitación, en el ámbito de la IGAE, se ajustarán a lo que dispone la Resolución de CFP de 30 de julio de 2015.

No entran dentro del alcance de esta Guía los aspectos formales y de contenido del Informe de CFP.

4. Seguimiento de los resultados del control financiero permanente

Tampoco entran dentro del alcance de esta Guía la valoración de planes de acción ni el seguimiento de las propuestas de mejora establecidos en la LGP⁷, como consecuencia de los resultados del control financiero permanente realizado, que son objeto de desarrollo a través de la Resolución de CFP y de las Instrucciones⁸ de la Oficina Nacional de Auditoría.

Sin embargo, se debe hacer hincapié en que esta fase es básica, como información previa a recopilar, para controles financieros permanentes en ejercicios posteriores.

⁷ Art. 161 LGP: “1. Cada departamento ministerial elaborará un Plan de Acción que determine las medidas concretas a adoptar para subsanar las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos relevantes que se pongan de manifiesto en los informes de control financiero permanente elaborados por la Intervención General de la Administración del Estado, relativos tanto a la gestión del propio departamento como a la de los organismos y entidades públicas adscritas o dependientes y de las que ejerza la tutela.

2. El Plan de Acción se elaborará y se remitirá a la Intervención General de la Administración del Estado en el plazo de 3 meses desde que el titular del departamento ministerial reciba la remisión de los informes de control financiero permanente y contendrá las medidas adoptadas por el departamento, en el ámbito de sus competencias, para corregir las debilidades, deficiencias, errores e incumplimientos que se hayan puesto de manifiesto en los informes remitidos por la Intervención General de la Administración del Estado y, en su caso, el calendario de actuaciones pendientes de realizar para completar las medidas adoptadas. El departamento deberá realizar el seguimiento de la puesta en marcha de estas actuaciones pendientes e informar a la Intervención General de la Administración del Estado de su efectiva implantación.

3. La Intervención General de la Administración del Estado valorará la adecuación del Plan de Acción para solventar las deficiencias señaladas y en su caso los resultados obtenidos.

Si la Intervención General de la Administración del Estado no considerase adecuadas y suficientes las medidas propuestas en el Plan de Acción lo comunicará motivadamente al titular del correspondiente departamento ministerial, el cual dispondrá de un plazo de un mes para modificar el Plan en el sentido manifestado. En caso contrario, y si la Intervención General de la Administración del Estado considerase graves las debilidades, deficiencias, errores o incumplimientos cuyas medidas correctoras no son adecuadas, lo elevará al Consejo de Ministros, a través del Ministro de Hacienda y Función Pública, para su toma de razón. Igualmente, la Intervención General de la Administración del Estado, a través del Ministro de Hacienda y Función Pública, pondrá en conocimiento del Consejo de Ministros para su toma de razón la falta de remisión del correspondiente Plan de Acción dentro del plazo previsto en el apartado anterior.

Adicionalmente, esta información se incorporará al informe general que se emita en ejecución de lo señalado en el artículo 146.1 de esta Ley.”

⁸ La Instrucción 1/2022 de la Oficina Nacional de Auditoría por la que se determinan los requisitos y el procedimiento para la petición y valoración de planes de acción.

C. RIESGOS GENERALES DE LA PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICAS

La planificación y gestión estratégica de las organizaciones públicas es un elemento básico para el buen funcionamiento de las mismas. Esta visión estratégica global concurre con otras programaciones como son las subvencionales, presupuestarias o de contratación, entre otras.

En la valoración de estos riesgos partimos ya de un conjunto de decisiones sobre las que no vamos a pronunciarnos en este control como son la necesidad de existencia de una entidad pública con personalidad jurídica independiente y su forma jurídica, que sería el ámbito del sistema de supervisión continua previsto en el artículo 81 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre.

Delimitado lo anterior, los riesgos que existen con carácter general en materia de planificación y gestión estratégica están relacionados principalmente con la eficacia en el cumplimiento de los objetivos inicialmente previstos, ya que la ausencia de una planificación de las actividades y de los recursos necesarios para ello implica riesgos de consecución de sus objetivos, al igual que riesgos de pérdidas de eficiencia al no estar clarificado lo que se ha de realizar.

En este sentido, los riesgos están acrecentados por la posible falta de coordinación entre la programación presupuestaria, contractual o subvencional, entre otras.

Los riesgos que se han pretendido analizar y que ha dirigido la elaboración de este programa de trabajo han sido:

- ✓ Riesgo de eficacia: pérdidas de eficacia al no alcanzar los objetivos asignados a la entidad/ a los programas presupuestarios o al no estar definidos de forma adecuada.
- ✓ Riesgo de economía y eficiencia: pérdidas de economía y eficiencia al estar destinando recursos públicos a actividades que no contribuyen de manera eficiente a la consecución de los objetivos asignados o, la atribución de fondos públicos a entidades sin tener en cuenta los niveles de ejecución presupuestaria puede generar altos niveles de fondos públicos sin aplicación.
- ✓ Riesgo de información: pérdidas de información derivadas de la ausencia de sistemas de información que permitan una evaluación del cumplimiento de los objetivos.
- ✓ Riesgo de cumplimiento: incumplimientos de los requerimientos legales en materia de programación y planificación.
- ✓ Riesgo reputacional: riesgo derivado de la inexistencia de una planificación estratégica que no permita conocer la razonabilidad de la existencia de entidades/ de los programas presupuestarios que consumen recursos públicos y pueden ser consideradas ineficientes y que podría tener impacto en la responsabilidad fiscal de los ciudadanos.

D. PROGRAMAS DE TRABAJO

1. Planificación estratégica

El objetivo de este apartado es analizar si los ministerios/organismos/entidades disponen de los instrumentos estratégicos regulados que les permitan planificar su actividad para la consecución de los objetivos previamente asignados y si están debidamente definidos los mecanismos de medición y seguimiento de tal manera que los gestores públicos puedan rendir cuentas de los resultados obtenidos.

En el caso de organismos y entidades, la determinación de los instrumentos estratégicos está definida en las normas reguladoras del sector público, si bien, en el caso de los departamentos ministeriales esta concreción no existe, por lo que hay que valorar documentos no regulados o tasados en cuanto a su contenido, de ahí la mayor dificultad en estos casos.

Adicionalmente, en el caso de los departamentos, se podría concluir que no tienen una estrategia única dado que sus ámbitos competenciales son en ocasiones no unitarios, por ejemplo, departamentos con competencias en materia de administración digital de la Administración y a su vez la regulación de la supervisión del sector asegurador. En esos casos, se ha optado por seleccionar esas políticas a través de los programas presupuestarios para sistematizar el análisis.

Los riesgos existentes asociados a este objetivo que se han tenido en cuenta a la hora de plantear este control son básicamente los siguientes:

Riesgos de incumplimiento:

- En el caso de los organismos y entidades, la falta de elaboración de la documentación estratégica básica, que contenga las líneas estratégicas en torno a las cuales se desenvolverá la actividad de la entidad, de su revisión cada tres años, y de la elaboración de planes anuales que desarrollen el de creación o el del primer plan realizado⁹.
- La realización de transferencias por parte de los departamentos ministeriales sin cumplir lo previsto en el artículo 92.2 de la LRJSP.

Riesgos de ineficacia e ineficiencia:

- La ausencia de unos objetivos claros, identificables y medibles que formen parte de la estrategia del ministerio/organismo/entidad, así como la ausencia de indicadores que permitan medir los resultados obtenidos constituye un elemento de ineficiente e ineficaz uso de los recursos públicos.
- La falta de dirección estratégica a los organismos por el departamento ministerial implica la ausencia de integración de las políticas públicas del departamento, lo que genera ineficiencia en su gestión por objetivos.
- La falta de objetivos supone la imposibilidad de una rendición de cuentas adecuada por los gestores públicos.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- La existencia del plan inicial de actuación (contrato plurianual de gestión en el caso de las agencias estatales), así como de sus revisiones trienales y de las actualizaciones anuales del mismo.
- La planificación estratégica en cuanto a la definición de objetivos, cuantificación y asignación de inversiones y de medios personales y la evaluación de resultados.
- La existencia de dirección estratégica por parte del departamento ministerial respecto a los organismos. A estos efectos, se entiende por dirección estratégica efectiva que el departamento haya realizado actuaciones en las distintas fases de elaboración de la documentación estratégica de la Entidad, tanto en las fases de planificación como la fase de aprobación, seguimiento y evaluación.

⁹ En el caso de las agencias estatales, se tendrá en cuenta el contrato plurianual de gestión cuyo contenido se especifica en el artículo 108.ter de la LRJSP y que dará lugar a planes de acción anuales. Por tanto, al referirse en este programa de trabajo a la documentación estratégica se deberá tener en cuenta, en caso de que exista, este contrato plurianual.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
1.1	En el caso de los departamentos ministeriales realizar las siguientes pruebas:
1.1.1	<p>Obtener el mapa de las políticas y los programas presupuestarios del Ministerio para el ejercicio que forme parte del ámbito del control (<i>Serie roja - Gastos. Presupuesto por programas y memoria de objetivos - Sección XX. MINISTERIO XX - Estructura de políticas y programas</i>).</p> <p>En su caso, realizar una selección de los programas presupuestarios más representativos del Ministerio (los de mayor importancia cuantitativa, los de mayor valor estratégico, etc.).</p> <p>Indicar en términos cuantitativos, tanto en términos absolutos como relativos, la importancia de los programas presupuestarios seleccionados.</p> <p>Documentar y justificar la selección de los programas presupuestarios identificando y valorando las áreas homogéneas de gestión del Ministerio.</p>
1.1.2	<p>Partiendo del documento “descripción general de los objetivos del sector” para el Ministerio contenido en los PGE del ejercicio seleccionado (<i>Serie roja - Gastos. Presupuesto por programas y memoria de objetivos - Sección XX. MINISTERIO XX - Memoria de objetivos de los programas del sector - Descripción general de los objetivos del sector</i>), obtener la relación de objetivos para cada programa presupuestario seleccionado.</p> <p>A su vez, para cada programa presupuestario seleccionado, obtener de los PGE (<i>Serie roja - Gastos. Presupuesto por programas y memoria de objetivos - Sección XX. MINISTERIO XX - Memoria de objetivos de los programas del sector - Descripción de los programas del sector - Programa XX. XX</i>) el documento específico de descripción del programa donde se especifiquen:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ La descripción y fines del programa. ✓ Áreas de actividad. ✓ Objetivos. ✓ Los órganos encargados de su ejecución. ✓ Identificación para cada objetivo sus indicadores de seguimiento. <p>Verificar si, en su caso, se hace referencia en la documentación presupuestaria del programa seleccionado a la documentación estratégica asociada al programa presupuestario del punto 1.1.3 siguiente y si existe coherencia entre el contenido de dicha documentación.</p> <p>Analizar la documentación estratégica presupuestaria</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar si la documentación estratégica de los programas presupuestarios seleccionados desarrolla de forma clara los objetivos, ámbito de aplicación, medios, indicadores y los mecanismos de seguimiento.</p>
1.1.3	<p>Una vez seleccionados los programas presupuestarios a verificar, en su caso, solicitar la documentación estratégica asociada a su política pública (Plan Hidrológico, Plan Nacional Integrado de Energía y Clima, etc.), y en su caso, los Reales Decretos de organización ministerial en relación a los servicios implicados en la gestión de los programas seleccionados, y analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Objetivos. ✓ Ámbito de aplicación. ✓ Plazo necesario para su consecución. ✓ Régimen de seguimiento y evaluación continua. ✓ Indicadores relacionados con los objetivos del Plan que muestren el estado de la situación y los progresos conseguidos en el cumplimiento de los respectivos objetivos. ✓ En su caso, criterios de coordinación. ✓ Previsión y condiciones de transferencias. ✓ Condiciones de ejecución, prestación o explotación. ✓ Régimen económico-financiero. ✓ Resultados de la evaluación de los planes. ✓ Demás puntos específicos del Plan. <p>Analizar la documentación estratégica (planes y Reales Decretos de organización) asociada a los programas presupuestarios seleccionados</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar la coherencia entre los planes específicos sectoriales y los Reales Decretos de organización ministerial con respecto al contenido de la memoria de objetivos de los programas del sector y la descripción de los programas presupuestarios seleccionados.</p>

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
1.1.4	<p>Obtener una relación que incluya los organismos/entidades adscritas o dependientes del Ministerio <u>que participen en los programas presupuestarios seleccionados en el apartado anterior</u>, así como su naturaleza jurídica.</p> <p>Verificar si el Ministerio realiza la dirección estratégica de estos organismos y entidades dependientes o adscritos al Ministerio, para ello solicitar y comprobar la existencia de los siguientes documentos relativos a cada entidad:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El plan inicial de actuación del Organismo o Entidad dependiente del Ministerio, en caso de que sea de aplicación¹⁰. • La última revisión trienal que se haya adoptado conforme al artículo 85 y 92 de la LRJSP. • El Plan anual del ejercicio analizado (art. 92 LRJSP). • La aprobación por el Ministerio del plan anual de actuación del organismo o entidad dependiente, dentro del último trimestre del año natural, conforme al artículo 92 de la LRJSP o en el plazo que establezca su normativa específica. • Comunicaciones entre el Departamento Ministerial y el organismo/entidad relativas al plan inicial de actuación del Organismo o Entidad dependiente del Ministerio, la última revisión trienal que se haya adoptado conforme al artículo 92 de la LRJSP y la actualización anual del Plan. • Los informes de control de eficacia de la Inspección de los Servicios del Departamento emitidos para el año seleccionado (art. 85.2 LRJSP). Comprobar la existencia y analizar el contenido desde la perspectiva de existencia o no de la dirección estratégica. • En su caso, analizar los informes emitidos por otras entidades como el Tribunal de Cuentas o el AIREF. Comprobar la existencia y valorar la implementación de recomendaciones. <p>Comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si el Ministerio supervisa, asiste o coordina, a sus organismos y entidades dependientes sobre la elaboración de la revisión trienal del plan y la elaboración del plan anual. En particular, si el Ministerio ha comunicado la necesidad de elaborar esta documentación. • La coherencia entre la documentación estratégica del organismo/entidad con respecto a los programas presupuestarios del Ministerio seleccionados. • Si, en caso de que no se haya aprobado el plan anual por causa imputable al organismo, el Departamento Ministerial ha paralizado o ha comunicado la paralización de las transferencias conforme al art. 92.2 de la LRJSP, y si ha realizado alguna actuación tendente a la subsanación de dicho incumplimiento legal. <p>Analizar la dirección estratégica del Ministerio respecto a los organismos y entidades adscritas o dependientes</p> <p>Se valorará la adecuada dirección estratégica realizada por el departamento ministerial, esto es, si existe supervisión, asistencia y/o coordinación por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, sobre las actualizaciones trienales del plan y los planes anuales de actuación. En particular, si existe constancia de la participación del departamento en las distintas fases del ciclo estratégico, desde su diseño y elaboración hasta su seguimiento y evaluación. A esos efectos, la existencia de comunicaciones entre el organismo y el órgano de adscripción sobre estos aspectos serían ejemplos de la efectividad de la dirección estratégica del organismo por parte del Departamento.</p>
1.2	<p>En el caso de los organismos/entidades realizar las siguientes pruebas:</p> <p>Solicitar y comprobar la existencia de los siguientes documentos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El plan inicial¹¹ de actuación del Organismo y la última revisión trienal (o contrato plurianual de gestión en las agencias estatales) que se haya adoptado conforme al artículo 85 de la LRJSP¹².

¹⁰ Cuadro aclaratorio sobre la obligatoriedad relativa a la elaboración de la documentación estratégica:

Tipo de entidades	Obligación de elaborar plan inicial	Obligación de realizar revisión trienal y plan anual
Entidades sujetas a la LRJSP (Ley 40/2015) sin régimen jurídico específico	Si la creación se produce desde el 5/5/97 (Art. 61 y 62 de la LOFAGE) y desde el 2/10/16 hasta la actualidad (Art. 85.1 y 92 de la LRJSP)	Desde el 2/10/16 (Art. 85.1 y 92.2 LRJSP)
Entidades no adaptadas (DA4 ^a hasta 1/10/24) a la LRJSP (Ley 40/2015) sin régimen jurídico específico	Si la creación se produce desde el 5/5/97 (Art. 61 y 62 de la LOFAGE)	Desde el 2/10/16 (DT 2 ^a 2.a) de la LRJSP)
Entidades con régimen jurídico específico	Dependerá de la normativa de creación	Desde el 2/10/16 (DT2 ^a 2.a) de la LRJSP) en tanto no resulte contrario a su normativa específica

¹¹ Para los organismos creados antes de la entrada en vigor de la LOFAGE se considera como Plan inicial el del año de creación del organismo o el realizado en ejercicios posteriores.

¹² En el caso de las entidades con regulación específica o cuya forma jurídica sea distinta a la de organismo público, se atenderá a lo indicado específicamente para ellas tanto en la LRJSP como en su normativa reguladora específica. Ver cuadro de la nota 8.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
<ul style="list-style-type: none"> • El plan anual del ejercicio seleccionado y los tres anteriores a los efectos de conocer el contexto de la planificación estratégica (art. 92 LRJSP). • Las actas del Consejo Rector o equivalente en los que se trate la adopción de estas decisiones y su revisión. • Comunicaciones al/del departamento ministerial relativas a esta materia. Solicitar dichas comunicaciones al Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, para contrastar la información recibida por la entidad. • Los informes de control de eficacia de la Inspección de los Servicios del departamento emitidos en el ejercicio seleccionado y los tres anteriores. <p>Verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si el plan inicial o la última revisión trienal contiene¹³, al menos los siguientes extremos¹⁴: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Las razones que justifican la creación del Organismo. ✓ La justificación de la forma jurídica elegida es la más eficiente. ✓ La fundamentación de la estructura orgánica elegida. ✓ Un estudio económico-financiero que acredite la suficiente dotación económica inicial y la sostenibilidad futura del Organismo. ✓ Los objetivos, indicadores y la programación plurianual de carácter estratégico para alcanzarlos, especificando los medios económicos y personales. ✓ Los mecanismos de seguimiento del Plan y un sistema de información del mismo. • Si el Plan de actuación incorpora, cada tres años, una revisión de la programación estratégica del organismo. En particular, si el Consejo Rector o equivalente comprueba que la forma de intervención pública, en su caso, es la óptima para conseguir los objetivos (contratación, otorgamiento de subvenciones y ayudas, realización de prestaciones, etc.) y que tanto la elaboración de la última revisión trienal del Plan como el plan anual se basan en un análisis del cumplimiento de objetivos mediante el estudio de los indicadores previamente definidos, así como del análisis de las posibles desviaciones que pongan de manifiesto la necesidad de adaptación del Plan a las nuevas circunstancias. <p>Comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que las actualizaciones anuales del plan de actuación son aprobadas en el último trimestre del año natural por el departamento del que dependa o al que esté vinculado el organismo. • Que el plan de actuación y los anuales, así como sus modificaciones, se publican en la página web del organismo. • Si existe supervisión, asistencia o coordinación por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, sobre la elaboración de la revisión trienal del plan y la elaboración del plan anual. En particular, si el Ministerio ha comunicado la necesidad de elaborar esta documentación. • Si, en caso de que no se haya aprobado el plan anual por causa imputable al organismo, el Departamento Ministerial ha paralizado o ha comunicado la paralización de las transferencias conforme al art. 92.2 de la LRJSP y si ha realizado alguna actuación tendente a la subsanación de dicho incumplimiento legal. • Si los planes son accesibles al personal. • Si la dirección del organismo público ha establecido un modelo de control orientado a conseguir una seguridad razonable en el cumplimiento de sus objetivos (Art. 91.1 LRJSP). • Si los complementos de productividad del personal están asociados al cumplimiento de objetivos, analizar para el periodo de análisis, si han existido informes específicos sobre el cumplimiento de dichos objetivos, si los indicadores son adecuados y existen mecanismos de seguimiento y si han sido debidamente abonados. <p>En el caso de que no exista la documentación exigida en los artículos 85 y 92 (o 108.ter en el caso de las agencias estatales) de la LRJSP, comprobar si existe algún tipo de documentación estratégica que incluya los elementos básicos relativos a la misión, visión, objetivos, acciones e indicadores de evaluación.</p> <p>Analizar la documentación estratégica del Organismo</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar la existencia de documentación estratégica del organismo, y, en su caso, verificar la razonabilidad del contenido de la misma y el cumplimiento de los requisitos formales asociados.</p> <p>Adicionalmente, se valorará la adecuada dirección estratégica realizada por el departamento ministerial, esto es, si existe supervisión, asistencia y/o coordinación por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, sobre las actualizaciones trienales del plan y los planes anuales de actuación. En particular, si existe constancia de la participación del departamento en las distintas fases del ciclo estratégico, desde su diseño y elaboración hasta su seguimiento y evaluación. A esos efectos, la existencia de comunicaciones entre el organismo y el órgano de adscripción sobre estos aspectos serían ejemplos de la efectividad de la dirección estratégica del organismo por parte del Departamento.</p>	

¹³ En el caso de las agencias estatales, la planificación estratégica se analizará en el contenido de los contratos plurianuales de gestión que se detalla en el artículo 108.ter.2 de la LRJSP.

¹⁴ Artículo 92 LRJSP. Para los organismos públicos existentes en el momento de la entrada en vigor de la LRJSP, la disposición transitoria segunda de la Ley establece que también les será de aplicación el artículo 92.2, salvo que sea contrario a su normativa específica.

2. Análisis del proceso presupuestario

Las actuaciones que se desarrollan van dirigidas a comprobar si existe un adecuado proceso de elaboración de las propuestas presupuestarias del Organismo/Entidad y en el caso de los Ministerios, las relativas a los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. *Planificación estratégica*, y si es razonable la determinación de objetivos e indicadores en el contexto de la presupuestación por programas. En el caso de los Organismos/Entidades, en particular, su encaje con los objetivos estratégicos del organismo expuestos en el apartado 1 de esta guía.

Los riesgos más destacados que se pretenden analizar en este apartado son:

Riesgos de incumplimiento:

- Falta de justificación en forma y/o plazo de las propuestas presupuestarias del Ministerio/Organismo, con el detalle que recoge la resolución que al efecto establezca la Dirección General de Presupuestos.

Riesgos de ineficacia e ineficiencia:

- Inexistencia o falta de actualización de manuales, procedimientos o instrucciones internas relativas al procedimiento de elaboración de la información presupuestaria a cumplimentar para la elaboración de los anteproyectos de PGE de cada año.
- Falta de delimitación de objetivos claros a través de líneas de acción y metas sectoriales, que lleve a una planificación presupuestaria continuista.
- Inexistencia del seguimiento de la ejecución presupuestaria que analice las posibles desviaciones con respecto a las previsiones iniciales.
- Falta de delimitación para cada objetivo o actividad, de la cuantificación y de los indicadores tanto de resultados como de medios que permitan evaluar el grado de cumplimiento de los objetivos.
- Realización de las memorias justificativas, sin un previo análisis de las necesidades.
- Falta de concordancia con los objetivos estratégicos del organismo.
- En los Organismos, la recepción de transferencias periódicas y permanentes por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia sin relación con la ejecución presupuestaria anterior o con las actividades programadas, pudiendo dar lugar a una ineficaz e ineficiente gestión de recursos públicos, que derivan en la existencia de elevados remanentes de tesorería consecuencia de la inadecuada presupuestación.
- La existencia de modificaciones presupuestarias de carácter estructural y recurrente para las que no existe una consolidación en los presupuestos del Ministerio/Organismo/Entidad.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- La existencia de manuales, procedimientos o instrucciones internas relativas al procedimiento de elaboración de los anteproyectos de los PGE de cada año.
- La existencia de una adecuada previsión presupuestaria de los gastos del Ministerio, incluyendo la totalidad de los mismos. Así como, la existencia de una adecuada previsión presupuestaria de los ingresos y de los gastos del Organismo/Entidad, incluyendo la totalidad de los mismos.
- Si la presupuestación del Ministerio/Organismo/Entidad es coherente y razonable, o bien, se trata de una planificación continuista sin realizar un análisis real de la actividad.
- La existencia de desviaciones entre las previsiones y los gastos, e ingresos en Organismos, finalmente ejecutados, y si se realizan análisis y correcciones de estas desviaciones.
- La existencia de una definición adecuada de los objetivos presupuestarios y su consideración a la hora de realizar las previsiones. Si se analiza el cumplimiento de los objetivos una vez ejecutado el presupuesto y si se toman decisiones con base en ello.
- Si las memorias justificativas se basan en un análisis previo de las necesidades.

- En Organismos/Entidades, si las transferencias recibidas por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia se otorgan en función de la ejecución del presupuesto y del cumplimiento de objetivos, o se trata de una aportación fija y continuista sin un análisis de su utilidad y destino.
- La situación y evolución del remanente de tesorería no afectado/fondo de maniobra del organismo y su posible aplicación.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
2.1 ¹⁵	<p>Comprobar si el Ministerio/Organismo cuenta con manuales o instrucciones internas, que sean completas y están actualizadas, relativas al procedimiento de elaboración de la información presupuestaria a cumplimentar para la elaboración de los anteproyectos de PGE de cada año, de acuerdo con lo recogido en la normativa aplicable¹⁶.</p> <p>Con objeto de verificar la completitud de los manuales e instrucciones internas, solicitar las instrucciones elaboradas por la Oficina Presupuestaria del Ministerio, en el caso de los Organismos por la Oficina Presupuestaria del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia para la elaboración del Presupuesto y analizar si se aportan instrucciones adicionales a las normas de la DGP o tan sólo las enumera. Analizar si las comunicaciones y las actuaciones de coordinación realizadas por la Oficina Presupuestaria correspondiente son trasladadas a los citados manuales o instrucciones internas para la elaboración del presupuesto de la entidad.</p> <p>Analizar si los contenidos de dichas instrucciones son aplicables al Ministerio/Organismo auditado.</p> <p>Analizar los manuales del Ministerio/Organismo, así como las instrucciones, comunicaciones y coordinación de la Oficina Presupuestaria del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si el Ministerio/Organismo cuenta con manuales o instrucciones internas relativas al procedimiento de elaboración de los anteproyectos de PGE de cada año, si son completas y están actualizadas; y si la Oficina Presupuestaria del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, en su caso, emite instrucciones, o realiza algún tipo de comunicación o coordinación con el Ministerio/Organismo para la elaboración del Presupuesto y éstas han sido seguidas por el Ministerio/Organismo.</p>
2.2	<p>Solicitar las comunicaciones recibidas por el Ministerio/Organismo respecto a las conclusiones que se hayan adoptado en la Comisión de Análisis de Programas, relativas al estudio de la adecuación y validez de los programas de gasto respecto de los objetivos perseguidos por los mismos, y sus necesidades financieras, conforme a las prioridades de las políticas de gasto y dentro de las disponibilidades financieras establecidas para el ejercicio objeto de control.</p> <p>En caso afirmativo, solicitar las actas de dichas reuniones y analizar si la entidad ha participado de alguna forma (directa o indirectamente) o si, en su caso, ha sido informada para analizar la respuesta dada por parte del Ministerio/Organismo.</p> <p>En el caso de los Organismos, con las actas del Consejo Rector o equivalente solicitadas en la prueba 1.2, analizar si en ellas se recogen acuerdos o se han tratado aspectos relativos a la elaboración de los presupuestos para el periodo al que se refieren las actas, así como las decisiones adoptadas.</p> <p>Analizar las comunicaciones de la Comisión de Análisis de Programas del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si el Ministerio/Organismo ha recibido las conclusiones adoptadas por parte de la Comisión de Análisis de Programas sobre la adecuación y validez de sus programas de gasto y, si es así, en el caso de los Organismos, si éstas han sido analizadas por parte del Consejo Rector como órgano de gobierno del organismo y se han adoptado decisiones al respecto, así como si éstas han sido debidamente cumplidas.</p>

¹⁵ Las pruebas 2.1 y 2.2 se refieren al presupuesto global y, en el caso de los Ministerios, el resto de pruebas sólo a los programas presupuestarios seleccionados.

¹⁶ Para los PGE del ejercicio objeto del control, la Resolución de la Dirección General de Presupuestos, por la que se establecen los soportes de recogida de información a cumplimentar por los Centros Gestores para la elaboración del Anteproyecto de los Presupuestos Generales del Estado para el año objeto del control.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
2.3	<p>Verificar el procedimiento de elaboración de los PGE del ejercicio objeto del control, y en el caso de los Ministerios, de los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. <i>Planificación estratégica</i> de los PGE del ejercicio objeto del control, para ello, solicitar la información remitida a la Oficina Presupuestaria del Ministerio o a la DGP¹⁷ y realizar las siguientes verificaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • P-200¹⁸. Descripción de las líneas y metas sectoriales: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Líneas de acción: Si recoge las actuaciones básicas que propone desarrollar en el ejercicio objeto de control y siguientes. ✓ Metas sectoriales: Si explican los grandes objetivos que se derivan de las actuaciones definidas en las líneas de acción. • P-202. Descripción del programa y de las líneas de acción y propuestas necesarias para lograr los objetivos: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Descripción del contenido del programa: Si se describe de forma clara y concisa el contenido del programa y si se justifica su existencia e indica la necesidad de su ejecución, la demanda de la actuación pública y la utilización de los resultados del programa. ✓ Órganos encargados de su ejecución: Si se relacionan todos los Centros Directivos encargados de la gestión del programa. ✓ Actividades: Si se recogen las actuaciones más significativas y que más eficazmente contribuyen al logro de los objetivos previstos del programa, cuyo detalle se reserva a la ficha P203. • P-202 PRTR. Exposición a modo de síntesis la información recogida en la documentación que conforma el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia. <ul style="list-style-type: none"> ✓ Denominación del componente tal y como aparece en el PRTR. ✓ Descripción general del componente de acuerdo a lo previsto en los documentos explicativos de los componentes del PRTR. ✓ Principales objetivos del componente relacionados con la inversión de acuerdo a lo previsto en los documentos explicativos de los componentes del PRTR. ✓ Descripción de la inversión con especial mención a los proyectos, subproyectos y actuaciones en que, en su caso, se descomponga la inversión. ✓ Coste de la inversión y distribución anualizada: Si figura la distribución anualizada de la inversión, de manera que la cifra consignada en la columna del año del presupuesto coincide con la cifra del programa de gasto definido para la inversión. ✓ Hitos y objetivos de la inversión que configura el programa presupuestario. • P-203¹⁹. Si existe una exposición clara y concisa, para cada objetivo o actividad del programa, de su cuantificación, de los indicadores, en su caso, y de su unidad de medida; expresando, además su nivel de prioridad: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Objetivo/Actividad: Si se recoge la denominación del objetivo o actividad, con una breve descripción y se expresa en unidades físicas cuando ello sea posible, para el periodo que se indica. ✓ Indicadores. Si incluyen: <ul style="list-style-type: none"> ➢ Indicadores de Resultados que permiten apreciar el grado de consecución del objetivo y las desviaciones en los dos años anteriores en relación con la previsión inicial de cada ejercicio, así como la previsión para el ejercicio objeto del control. ➢ Indicadores de Medios que recogen los medios personales, materiales o financieros puestos a disposición del gestor para el cumplimiento de los objetivos y los realmente aplicados durante dos ejercicios anteriores (n-2), los presupuestados y previstos utilizar durante el ejercicio anterior (n-1) y una previsión para el año objeto del control (n). • P-340. Si se evalúan los gastos que para el Ministerio/Organismo/Entidad ocasionará la realización del programa, indicando los medios financieros precisos detallados a nivel de concepto o, en su caso, subconcepto: Propuesta de dotaciones financieras. • P-341A. Si se describen las siguientes circunstancias: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Reorganizaciones y transferencias a las CCAA. ✓ Consolidaciones. ✓ Reclasificaciones. • P-341B. Explicación de las variaciones de la Ficha P340.

¹⁷ Para los PGE del ejercicio analizado, dando cumplimiento a la correspondiente Resolución de la Dirección General de Presupuestos, por la que se establecen los soportes de recogida de información a cumplimentar por los Centros Gestores para la elaboración del Anteproyecto de los Presupuestos Generales del Estado, en virtud de lo dispuesto en la Orden Ministerial correspondiente.

¹⁸ Para Ministerios su detalle se analizará en la prueba 5.1.

¹⁹ Para Ministerios su detalle se analizará en la prueba 5.2.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<ul style="list-style-type: none"> • P-342E: Si se detallan las dotaciones de personal eventual. • P-342F: Si se detallan las dotaciones de personal funcionario. • P-342LE: Si se detallan las dotaciones de personal laboral eventual. • P-342LF: Si se detallan las dotaciones de personal laboral fijo. • P-342O: Si se detallan las dotaciones de otro personal. • P-344A: Si describe y cuantifica las transferencias y subvenciones, corrientes y de capital, de cada programa a conceder. • P-344B: Si se detalla la información de las transferencias y subvenciones previstas a conceder: <ul style="list-style-type: none"> ✓ La normativa. ✓ La justificación y la finalidad. ✓ El tipo de subvención. ✓ Los beneficiarios. ✓ El importe. ✓ Los posibles retornos económicos. <p>Cruzar con la prueba 4.1 del apartado 4. La planificación y gestión estratégicas del ámbito subvencional, y comprobar que se recogen todas las líneas de subvenciones del PES.</p> <ul style="list-style-type: none"> • P-347A: Si se recogen todas las actuaciones de inversión real que se propongan para el período n- n+3. Asimismo, si se incluye la información relativa al año anterior (n-1). <p>Verificar la unidad o persona responsable de la elaboración de cada ficha.</p> <p>Analizar el procedimiento de elaboración de los PGE del ejercicio objeto del control</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si el procedimiento de elaboración de las propuestas presupuestarias del Ministerio/Organismo/ Entidad incluye toda la documentación exigida.</p>
2.3.1	<p>Para las entidades con <u>presupuesto estimativo</u>, verificar que se ha elaborado la siguiente documentación relativa a los presupuestos de explotación y de capital²⁰:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las previsiones de la cuenta de resultados y del estado de flujos de efectivo del correspondiente ejercicio. • La previsión del balance de la entidad. • La liquidación del último ejercicio cerrado y el avance de la liquidación del ejercicio corriente. • Una memoria explicativa del contenido del presupuesto de explotación y de capital, de la ejecución del ejercicio anterior y de la previsión de la ejecución del ejercicio corriente. • Su programa de actuación plurianual²¹, que contenga: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Hipótesis de la evolución de los principales indicadores macroeconómicos que hayan servido de base para la elaboración de los programas de actuación plurianual. ✓ Premisas principales del planteamiento que conforme las líneas estratégicas de la entidad. ✓ Previsiones plurianuales de los objetivos a alcanzar. ✓ Memoria de las principales actuaciones de la entidad. ✓ Programa de inversiones. ✓ Plan financiero del período que cuantificará los recursos y las fuentes externas de financiación. <p>Verificar la unidad o persona responsable de la elaboración la documentación anteriormente mencionada.</p> <p>Analizar el procedimiento de elaboración del ejercicio objeto del control</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar, para las entidades con presupuesto estimativo, si el procedimiento de elaboración de las propuestas presupuestarias del Organismo incluyen toda la documentación exigida.</p>
2.4	<p>Solicitar la documentación en la que se realice la evaluación sobre la ejecución del presupuesto, y, en el caso de los Ministerios, la relativa a los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. <i>Planificación estratégica</i> para un período de 5 años con el objeto de analizar si existe un proceso de comprobación de la ejecución presupuestaria y de propuesta de mejora, y realizar las siguientes comprobaciones.</p>

²⁰ Artículo 64 de la LGP.

²¹ Artículo 65 de la LGP.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
2.4.1	<p>Verificar si existen manuales o instrucciones en los que se describan los procedimientos existentes para realizar la comprobación del cumplimiento de los siguientes extremos, en el caso de los Ministerios, para los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las líneas de acción y metas sectoriales fijadas para un período de 5 años. • Los programas desarrollados para un período de 5 años, mediante un análisis del grado de avance de las actividades que componen el programa, así como las unidades que han participado en dichas actividades. • La existencia de un sistema de incentivos sobre el grado de cumplimiento de las actividades programadas. • El análisis del grado de cumplimiento de los objetivos fijados para cada actividad a través de estudio de los indicadores de resultados y de medios. • La existencia de posibles desviaciones en las previsiones de ingresos y gastos en Organismos/ Entidades y de gastos en Ministerios, y su origen. • Los procedimientos para adaptarse a los posibles cambios y reestructuraciones de la organización que se hayan producido durante el año anterior. • Si las dotaciones de personal eran suficientes y adecuadas en su composición (personal funcionario, laboral, eventual, fijo, etc.) en función de las necesidades del Ministerio/Organismo/ Entidad, para llevar a cabo las actuaciones encomendadas en cada unidad para un período de 5 años. • El grado de ejecución de las transferencias y subvenciones concedidas y el cumplimiento de los objetivos inicialmente previstos. • El grado de ejecución de las inversiones reales llevadas a cabo en el ejercicio anterior y si se han cumplido las previsiones previamente realizadas. • En Organismos, la existencia de posibles desviaciones entre el importe del RT y RT no afectado previsto, con respecto al ejecutado, y su origen. <p>En el caso de los organismos con presupuesto estimativo, verificar si existen manuales o instrucciones en los que se describan los procedimientos existentes para realizar la comprobación del cumplimiento de la memoria explicativa del contenido del presupuesto de explotación y de capital y del programa de actuación plurianual.</p> <p>Analizar los manuales e instrucciones internas relativas al cumplimiento de actividades y objetivos</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si el Ministerio/Organismo cuenta con manuales e instrucciones internas que desarrollen procedimientos de evaluación continua que permitan comprobar el cumplimiento/ejecución de las actividades programadas y los objetivos inicialmente establecidos.</p>
2.4.2	<p>Verificar si se analizan las posibles mejoras:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La delimitación de las líneas, metas sectoriales, programas, objetivos y actividades. • Los indicadores de cumplimiento de las actividades programadas. • Las previsiones de ingresos y gastos realizadas. • Para las entidades con presupuesto estimativo, las previsiones de la cuenta de resultados, el estado de flujos de efectivo y el balance del correspondiente ejercicio. • La previsión y adaptación a los cambios y reorganizaciones. • La composición de la plantilla, tanto en número (si existe personal suficiente) como en la modalidad de contratación (fijo, eventual, etc.) en función de las necesidades del Ministerio/Organismo/Entidad. • El grado de ejecución de las subvenciones y ayudas concedidas y el cumplimiento de objetivos. • El grado de ejecución de las inversiones reales previstas. • La obtención de las previsiones relativas al RT y al RT no afectado, en el caso de las entidades con presupuesto estimativo la obtención de las previsiones, en su caso, del fondo de maniobra. <p>Analizar los procedimientos de mejora</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si el Ministerio/Organismo/Entidad lleva a cabo procedimientos de mejora en aquellos aspectos que presenten deficiencias o debilidades.</p>
2.5	<p>Analizar el contenido de las memorias recogidas en las fichas P-200, 202 y 203, para un período de 5 años y en el caso de los Ministerios, para los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>, con objeto de verificar si se describen las líneas y metas sectoriales, los programas, las líneas de acción, la asignación de actividades y el establecimiento de indicadores de una forma analítica adaptada a la realidad de cada ejercicio y teniendo en cuenta la evolución de dichas variables en el tiempo y del entorno del Ministerio/Organismo/Entidad, o si por el contrario se fijan en función de lo realizado en ejercicios anteriores, mediante un procedimiento meramente continuista.</p>

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<p>A su vez, realizar un contraste con la información recogida en las fichas P-200, 202 y 203 del ejercicio objeto del control, analizadas en la prueba 2.3 de este apartado.</p> <p>En el caso de las entidades con presupuesto estimativo, realizar un análisis de las memorias explicativas del contenido del presupuesto de explotación y de capital, de la ejecución del ejercicio anterior y de la previsión de la ejecución del ejercicio corriente durante un período de 5 años, con el objetivo de verificar si se elaboran teniendo en cuenta los objetivos y actividades realizadas o a realizar por el organismo adaptándose a los cambios del entorno, o si se elaboran mediante un procedimiento meramente continuista.</p> <p>A su vez, realizar un contraste con la información recogida en la memoria explicativa del ejercicio objeto del control, analizada en la prueba 2.3.1 de este apartado.</p> <p>Analizar el contenido de las memorias presupuestarias</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, valorar el grado de evolución de las memorias presupuestarias, si se desprende un análisis previo de resultados, o si por el contrario las memorias tienen un carácter continuista con respecto a las de ejercicios anteriores.</p>
2.6	<p>Comprobar si los presupuestos aprobados del ejercicio analizado se ajustan a las propuestas presupuestarias elaboradas por el Organismo/Ministerio/Entidad (en su caso, para los programas presupuestarios seleccionados en el caso de los Ministerios).</p> <p>Analizar las posibles divergencias, así como sus causas y las comunicaciones recibidas al respecto.</p>
2.7 ²²	<p>Obtener los datos sobre el crédito inicial (previsiones iniciales) y las obligaciones reconocidas de la totalidad de los gastos del Ministerio, a nivel de capítulo y cuando el órgano de control lo considere oportuno a nivel de artículo, <u>relativo a los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. Planificación estratégica</u>, y obtener las posibles variaciones interanuales existentes para un período de 5 años.</p> <p>A su vez, en el caso de los Organismos/Entidades, obtener los datos sobre el crédito inicial y los derechos reconocidos netos de la totalidad de los ingresos, y el crédito inicial y las obligaciones reconocidas de la totalidad de los gastos del Organismo/Entidad, a nivel de capítulo y cuando el órgano de control lo considere oportuno a nivel de artículo, y obtener las posibles variaciones interanuales existentes para un período de 5 años.</p> <p>Comprobar el grado de ejecución presupuestaria para cada ejercicio, para ello analizar las variaciones existentes entre las previsiones iniciales, con respecto a las obligaciones y derechos reconocidos. En caso de que se aprecie una falta o insuficiente ejecución presupuestaria, analizar las causas con la entidad.</p> <p>A efectos de este control se considerará que existe una insuficiente ejecución presupuestaria si se ejecuta menos del 85% del crédito inicial. Y se considerará que existe un exceso de ejecución presupuestaria si se ejecuta por encima del 115% del crédito inicial.</p> <p>Analizar el grado de ejecución presupuestaria para un período de 5 años</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar el grado de ejecución presupuestaria, y en caso de que se haya detectado una insuficiente ejecución analizar las causas y evaluar si ha tenido consecuencias en la presupuestación.</p>
2.8 ²³	<p>Partiendo de los informes de las modificaciones presupuestarias realizados durante un período de 5 años por la Intervención Delegada, analizar la existencia de modificaciones recurrentes durante el período, en el caso de los Ministerios, las relativas a los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. <i>Planificación estratégica</i> y analizar las causas y si se trata de modificaciones de naturaleza coyuntural o estructural.</p> <p>Si se trata de modificaciones de carácter estructural, analizar el motivo de su falta de consolidación de esos importes en los presupuestos del Ministerio/Organismo, especialmente en el caso de las transferencias.</p>
2.9	<p>En el caso de los Organismos/Entidades, realizar las siguientes pruebas:</p>
2.9.1	<p>Analizar la adecuación de la propuesta presupuestaria a las instrucciones recibidas y a la estrategia de la entidad.</p> <p>Analizar si la documentación presupuestaria está correlacionada con los planes de actuación del organismo analizados en la prueba 1.2 del apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>.</p> <p>Verificar los siguientes extremos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Si las dotaciones de personal de las Fichas 342 son coherentes con la previsión de recursos humanos necesarios para el correcto funcionamiento incluida en Plan del Organismo.

²² Prueba no aplicable a las entidades con presupuesto estimativo.

²³ Prueba no aplicable a las entidades con presupuesto estimativo.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<ul style="list-style-type: none"> Si las fichas P-200, 202 y 203 son coherentes con lo recogido en el plan de actuación, en concreto con sus objetivos, la justificación de los mismos, los indicadores para medirlos, y la programación plurianual de carácter estratégico para alcanzarlos. <p>En el caso de los organismos con presupuesto estimativo, analizar si tanto las previsiones realizadas, como la memoria explicativa del contenido del presupuesto de explotación y de capital y la programación plurianual están correlacionadas con los planes de actuación del organismo analizados en la prueba 1.2 del apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>.</p> <p>Analizar la coherencia de la documentación presupuestaria con respecto a la estrategia global del Organismo/Entidad</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si la documentación relativa a la elaboración del presupuesto del organismo es coherente con la estrategia global del organismo.</p>
2.9.2	<p>Analizar las transferencias recibidas del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia y comprobar si han sufrido variación en función de la ejecución anterior o de las actividades programadas, o por el contrario se trata de transferencias periódicas y permanentes.</p> <p>Calcular la variación interanual de los derechos reconocidos netos para cada transferencia recibida para un período de 5 años.</p> <p>Analizar la variación interanual de las transferencias recibidas del Ministerio para un período de 5 años</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar la variación interanual de las transferencias recibidas del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, y comprobar si están relacionadas con el grado de cumplimiento de programas presupuestarios y objetivos, o si por el contrario, se trata de transferencias fijas.</p>
2.9.3	<p>Analizar los datos del remanente de tesorería no afectado para un período de 5 años.</p> <p>Para ello, obtener los siguientes datos para el citado período:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Importe del remanente de tesorería no afectado. ✓ Importe total del presupuesto de ingresos. <p>Calcular:</p> <ul style="list-style-type: none"> El porcentaje del RT no afectado sobre el presupuesto de ingresos. <p>Analizar las causas del origen del remanente de tesorería teniendo en cuenta los datos obtenidos en la prueba 2.7.</p> <p>Por la vertiente del ingreso, por una posible falta de realismo al formular la previsión presupuestaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Al obtener una recaudación real muy superior a la presupuestada, que puede ser habitual en el organismo o puede tener un carácter coyuntural motivada por ingresos extraordinarios. ✓ Al ser elevada la dotación presupuestaria de la transferencia (subvención) que tradicionalmente se destina, por parte del Estado, a financiar el organismo, teniendo en cuenta su situación real (comprobar con los resultados de la prueba 2.9.2). <p>Por la vertiente del gasto, por una baja ejecución presupuestaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Que puede ser habitual en el organismo e indicar deficiencias en la gestión, o que puede tener un carácter puntual motivado por una situación extraordinaria. <p>En el caso de las entidades con presupuesto estimativo, obtener los datos del fondo de maniobra para un período de 5 años a partir de la información contenida en las cuentas anuales referidas a los precitados ejercicios, relativa a los datos del activo y pasivo corriente. Analizar la evolución de los datos, así como las causas de existencia de un fondo de maniobra tanto negativo como positivo.</p> <p>Obtener el ratio del fondo de maniobra sobre el activo corriente (FM/AC). Este ratio nos indica qué parte del activo corriente no está comprometida por el pasivo corriente.</p> <p>Verificar si los remanentes de tesorería/fondo de maniobra son tenidos en cuenta a efectos de determinar las necesidades de financiación futuras del Organismo/Entidad. Cruzar con la prueba 2.9.2, para ver si estos remanentes han podido ser tenidos en cuenta a la hora de determinar el importe de las transferencias recibidas del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia ²⁴.</p>

²⁴ Artículo 106.4 LGP: A los efectos de asegurar la gestión eficiente de la tesorería del Estado, la Dirección General del Tesoro y Política Financiera podrá retener las propuestas de pago a favor de las entidades del sector público administrativo estatal cuyos recursos financieros integran el Tesoro Público, en función de los pagos que estas entidades tengan previstos y de su tesorería disponible, sin interferir en las competencias que tienen atribuidas.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<p>Verificar si el Organismo/Entidad realiza un estudio de los posibles destinos del saldo de remanente de tesorería, así como si le es permitido aplicar dichos saldos. (Ej.: mediante modificaciones presupuestarias, aplicación al presupuesto de gastos, cobertura de posibles resultados presupuestarios negativos, etc.).</p> <p>En el caso de las entidades con <u>presupuesto estimativo</u>, verificar si el organismo realiza un estudio sobre el origen del fondo de maniobra, y si cuenta con procedimientos tendentes a restablecer el equilibrio financiero.</p> <p>Analizar los datos del remanente de tesorería no afectado/fondo de maniobra</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si, en su caso, el Organismo/Entidad analiza el posible origen de remanente de tesorería/fondo de maniobra, si estudia los posibles destinos del mismo, y si este saldo es tenido en cuenta a la hora de determinar el importe de las transferencias a recibir por el Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia.</p>

3. La planificación y gestión estratégicas de la programación de la contratación

El objetivo de este apartado es comprobar si el gestor realiza una adecuada planificación de su actividad contractual, y si está basada en la estrategia global.

Los riesgos existentes asociados a este objetivo que se han tenido en cuenta a la hora de plantear este control son básicamente los siguientes:

Riesgos de incumplimiento:

- La ausencia de planificación o programación de la contratación que implica el incumplimiento del artículo 28.4 de la LCSP.

Riesgos de ineficacia e ineficiencia:

- La ausencia o falta de actualización de manuales, procedimientos o instrucciones internas que recojan los aspectos para la realización de la programación de la actividad de la contratación del Ministerio/Organismo/Entidad.
- Inexistencia de una programación de la actividad de contratación, que permita identificar las necesidades y recursos disponibles, así como el seguimiento de la ejecución de dicha programación.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- La existencia de manuales e instrucciones internas que recojan el procedimiento de elaboración de la programación de la actividad contractual y si existe un procedimiento por el cual se verifica el cumplimiento de objetivos establecidos en la programación contractual.
- Si el Ministerio realiza una programación de la contratación anual y/o plurianual relativa a los programas presupuestarios seleccionados, la coherencia entre la programación de la contratación y el documento específico de descripción del programa presupuestario y la adecuación de la programación en función de los datos de ejecución contractual.
- Si el Organismo/Entidad realiza una programación de la contratación anual y/o plurianual y si se verifica el cumplimiento de objetivos establecidos en la programación contractual.
- Si la programación de la actividad contractual es coherente con la estrategia global del Organismo/Entidad y si es consistente con las previsiones presupuestarias.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
3.1	<p>Solicitar las instrucciones o manuales internos emitidos por el órgano de contratación competente que recojan el procedimiento de elaboración y evaluación de la programación de la actividad contractual del organismo y de los programas presupuestarios seleccionados en la prueba 1.1.1 del apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>, en el caso de los ministerios.</p> <p>Analizar los mismos a efectos de determinar si contempla de forma adecuada los riesgos de falta de coordinación que suponen la tramitación de procedimientos de adjudicación con objetos similares por diversos OC, con la consiguiente pérdida de poder de compra conjunto o la utilización de procedimientos con menor nivel de publicidad.</p> <p>A su vez, analizar si se incluyen, entre otros, los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ recopilación de las necesidades y objetivos administrativos que permita valorarlos y priorizarlos; ✓ descripción de los recursos estimados (humanos, materiales, económicos y temporales) para llevarlas cabo y si estos se ajustan a los recursos disponibles; ✓ plasmación de necesidades y recursos en un plan de contratación; ✓ mecanismos de difusión y aprobación de este plan a las partes implicadas, y ✓ seguimiento de la ejecución del plan del ejercicio anterior y la evaluación del mismo (resultados y propuestas de mejora). <p>Comprobar si el OC remite esas instrucciones/procedimientos a las unidades tramitadoras para su aplicación.</p> <p>Comprobar si existen procesos de seguimiento de la contratación y si se analizan las desviaciones generadas respecto al cumplimiento de los objetivos de la programación de la contratación, es decir, si se han formalizado los contratos para la fecha prevista y, en su caso, si se han analizado las causas de las desviaciones.</p> <p>Analizar las instrucciones sobre la programación de la actividad contractual del Ministerio/Organismo/Entidad</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si existen instrucciones o manuales internos que recojan los procedimientos para realizar la programación de la actividad de contratación pública de los Organismos/Entidades y de los programas presupuestarios seleccionados en el caso de los Ministerios y si existe un procedimiento por el cual se verifica el cumplimiento de objetivos establecidos en la programación contractual.</p>
3.2	<p>Verificar si se realiza una programación de la actividad de contratación pública en cada OC para el ejercicio del ámbito temporal del control y, en caso de que existan numerosos OC y si a juicio auditor se estima oportuno, realizar una muestra. En los Ministerios, verificar la programación relativa a los contratos que se derivan de la ejecución de los programas presupuestarios inicialmente seleccionados.</p> <p>En el caso de que el OC haya realizado una programación de la actividad de contratación pública, obtener los datos para el ejercicio analizado y para el ejercicio anterior.</p> <p>A su vez, obtener los datos de los contratos adjudicados durante el ejercicio anterior y verificar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Si la ejecución del ejercicio anterior se ha tenido en cuenta para la realización de la programación del ejercicio que forma parte del alcance temporal. ✓ El grado de ejecución de la programación del ejercicio anterior. <p>En el caso de que existan varios OC, comprobar que se tienen en cuenta necesidades comunes propuestas por las unidades tramitadoras para evitar soluciones ineficientes.</p> <p>Analizar la programación de la actividad contractual del Ministerio/Organismo/Entidad</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si el gestor realiza una programación de la actividad de contratación pública y analizar el grado de ejecución de la misma.</p>
3.3	<p>En el caso de los Ministerios, solicitar la documentación remitida por el órgano gestor del programa presupuestario relativa a la programación contractual para verificar su coherencia con el programa presupuestario. Comprobar si la programación de la contratación realizada por el OC responde a la propuesta realizada por el órgano gestor.</p> <p>Para los Organismos, verificar si en el Plan anual de actuación del ejercicio objeto de control analizado en la prueba 1.2 del apartado 1. <i>Planificación estratégica</i> constan contratos que se consideren clave²⁵ para la consecución de los objetivos del organismo. En caso afirmativo, analizar si el OC lo ha incluido en la programación del año objeto de control y si constan estudios sobre la mejor forma de licitar estos contratos en orden a garantizar la consecución de los objetivos para los que se licita. Por ejemplo, si se ha analizado el mercado al que se dirige la licitación, si se ha realizado un estudio sobre el presupuesto más adecuado o la descripción del objeto, etc.</p> <p>Analizar la vinculación de la estrategia global del Ministerio/Organismo con respecto a la programación de la actividad contractual</p>

²⁵ Se podrán considerar como contratos clave aquellos que tienen un impacto directo en los objetivos estratégicos de la entidad.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar, en el caso de los Ministerios, la coherencia entre la programación de la contratación y el documento específico de descripción del programa presupuestario.</p> <p>En el caso de los Organismos, comprobar si en la planificación estratégica del organismo se hace referencia a los contratos clave y si se realiza un estudio sobre la forma más eficiente de tramitación (procedimiento de licitación, presupuesto, objeto del contrato, etc.).</p>
3.4	<p>Para los Organismos, en relación a los contratos de la prueba anterior, cruzar con la prueba 2.3 en el caso de Organismos/Entidades con presupuesto limitativo, o con la prueba 2.3.1 en el caso de organismos con presupuesto estimativo del apartado 2. <i>Análisis del proceso presupuestario</i>, y analizar si la programación de contratación del ejercicio analizado es consistente con las previsiones presupuestarias del año para estos contratos y si se ha incluido en la documentación presupuestaria correspondiente.</p> <p>Analizar la programación de la actividad contractual de los contratos clave con respecto a las previsiones presupuestarias</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, comprobar si la programación de la actividad contractual de los contratos clave es coherente con las previsiones presupuestarias y con toda la documentación relativa al proceso de elaboración de los presupuestos del Organismo.</p>

4. La planificación y gestión estratégicas del ámbito subvencional

Las actuaciones que se desarrollan van dirigidas a comprobar la adecuada planificación estratégica de las subvenciones públicas que tienen por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública, relativas a los programas presupuestarios analizados en el apartado 1.1 *Planificación estratégica del Ministerio*. En el caso de los Organismos/Entidades, analizar su encaje con los objetivos estratégicos del organismo expuestos en el apartado 1.2 de este programa de trabajo.

Los riesgos más destacados que se pretenden analizar en este apartado son:

Riesgos de ineficacia e ineficiencia:

- Inexistencia de una planificación estratégica de subvenciones adecuada, que permita fijar objetivos y la inexistencia de indicadores que permitan analizar los resultados obtenidos en relación a los programas presupuestarios seleccionados.
- Inexistencia o falta de actualización de manuales, procedimientos o instrucciones internas elaboradas por el Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia para la elaboración de los PES, de su actualización anual y de los informes anuales sobre el grado de avance.
- Falta de coherencia entre los objetivos estratégicos del PES con los objetivos, indicadores y la programación plurianual de carácter estratégico del Organismo.
- Falta de coherencia entre los programas presupuestarios y el contenido del PES.
- Falta de coordinación con los órganos y entidades cuya actuación quede contemplada en el plan.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- La adecuada planificación estratégica de la actividad subvencional del Organismo/Entidad y del Ministerio en relación a los programas presupuestarios seleccionados.
- La existencia de manuales o instrucciones internas para la elaboración de los PES, de su actualización anual y de los informes anuales sobre el grado de avance por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia.
- La coherencia de los objetivos estratégicos del PES con respecto a los objetivos estratégicos del Organismo.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
4.1	<p>Obtener el mapa de las líneas de subvenciones del Organismo, y en el caso del ministerio, obtener líneas de subvenciones del Ministerio relativas a los programas presupuestarios seleccionados en el apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>, partiendo de los datos obtenidos por el gestor y contrastándolos con los datos incluidos en el último PES o, en su caso, de la última actualización del PES para el año del ámbito temporal del ministerio de adscripción, vinculación o dependencia, y obtener la siguiente información:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Objetivos estratégicos del PES. • Líneas de subvenciones del Organismo/Entidad y por cada línea: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Denominación. ✓ Política de gasto. ✓ Sector social o económico al que se dirigen las ayudas. ✓ Áreas de competencia afectadas. ✓ Objetivos de la línea. ✓ Presupuesto de la línea desagregado por años y fuentes de financiación. ✓ Plan de acción (líneas básicas de las bases reguladoras, calendario, y en su caso, coordinación con otras Administraciones Públicas). ✓ Régimen de seguimiento y evaluación continua mediante un sistema de objetivos, indicadores y resultados esperados. <p>Analizar los datos proporcionados por el gestor</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar la fiabilidad e integridad de los datos proporcionados por el sujeto controlado.</p> <p>Si los datos proporcionados fueran poco fiables, incompletos, incorrectos o no íntegros, explicar las razones.</p>
4.2	<p>Comprobar si existen manuales o instrucciones internas que contengan los procedimientos para la elaboración de los PES²⁶, de su actualización anual y de los informes anuales sobre el grado de avance por parte del Ministerio (del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia en el caso de los Organismos) y verificar si permiten fijar objetivos realistas y adecuados y si existen indicadores que permitan analizar los resultados obtenidos.</p> <p>Analizar si existen manuales e instrucciones internas remitidas a los organismos y entidades dependientes del Ministerio que deben integrar sus líneas de subvenciones en el PES del Ministerio y que afecten a los programas presupuestarios analizados.</p> <p>Comprobar el grado de actualización de los manuales e instrucciones internas relativo a posibles cambios normativos, reestructuraciones administrativas, etc.</p>
4.3	<p>Analizar si el PES es consistente con la documentación presupuestaria.</p> <p>En el caso de los Ministerios y los Organismos con presupuesto limitativo, cruzar con la prueba 2.3 del apartado 2. <i>Análisis del proceso presupuestario</i> y realizar las siguientes comprobaciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Si existe coherencia entre las metas sectoriales (Ficha P-200 de la prueba 2.3) con respecto a los objetivos estratégicos del PES. ✓ Si existe coherencia entre los programas presupuestarios (Ficha P-202 de la prueba 2.3) y las líneas de subvenciones. ✓ Si existe coherencia entre los indicadores de los programas presupuestarios (Ficha P-203 de la prueba 2.3) y del PES. ✓ Si existe coherencia entre las políticas públicas, los planes estratégicos sectoriales que definen las políticas públicas, los programas presupuestarios y el PES. ✓ Si existe coherencia entre la información de las transferencias y subvenciones previstas a conceder (Ficha P-344A y P-344B de la prueba 2.3), con respecto a la información contenida en el PES. <p>En el caso de los organismos con presupuesto estimativo, cruzar con la prueba 2.3.1 del apartado 2. <i>Análisis del proceso presupuestario</i> y comprobar si existe coherencia entre la memoria explicativa del contenido del presupuesto de explotación y de capital, de la ejecución del ejercicio anterior y de la previsión de la ejecución del ejercicio corriente relativa a las ayudas concedidas por el organismo, con respecto a los objetivos estratégicos y las líneas de subvenciones del PES.</p>

²⁶ En el caso de los Ministerios para las subvenciones relativas a los programas presupuestarios analizados en el apartado 1. Planificación estratégica.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
4.4	<p>Para los Ministerios, comprobar que las actividades, objetivos, importes e indicadores incluidos en la documentación del PES son coherentes con el contenido del documento específico de descripción del programa presupuestario.</p> <p>En el caso de los Organismos/Entidades, analizar si la elaboración del PES está basada en el plan inicial de actuación del Organismo/Entidad, la revisión trienal del Plan y en el plan anual para el ejercicio analizado, vistos en la prueba 1.2 del apartado 1. <i>Planificación estratégica</i>.</p> <p>Analizar si existe coherencia con los objetivos, indicadores y la programación plurianual de carácter estratégico para alcanzarlos, que se desarrollan en la citada documentación estratégica, así como con los medios económicos y personales.</p>

5. Análisis de la eficacia de la planificación estratégica

El objetivo de este apartado es analizar la eficacia de la planificación estratégica de los ministerios y organismos en cuanto a los procesos analizados en el apartado 1. *Planificación estratégica*, y adicionalmente, en el caso de los ministerios, en la prueba 2.3.

Riesgos de ineficacia e ineficiencia:

- Inexistencia de una adecuada definición de objetivos.
- La falta de medición de resultados que impida analizar la eficacia de los programas presupuestarios en el caso de los ministerios, y de la documentación estratégica en el caso de los organismos, lo que puede originar una inadecuada distribución de recursos públicos.
- El incumplimiento de los objetivos inicialmente establecidos.
- Inexistencia de un procedimiento de evaluación de la ejecución y de mejora que impida detectar y subsanar las deficiencias surgidas.

El trabajo realizado debe permitir concluir sobre:

- La adecuada definición de objetivos.
- La adecuación de los indicadores.
- El adecuado cumplimiento de los objetivos.
- La existencia de procedimientos relativos a la identificación de posibles desviaciones y su corrección.

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
5.1	<p>Partiendo de la documentación analizada en los apartados anteriores del programa de trabajo, especialmente en la prueba 2.3 relativa a la Ficha P-203, en el caso de los ministerios para los programas presupuestarios verificados y, en el caso de los organismos, partiendo del análisis del contenido del plan anual y de la revisión trienal realizado en la prueba 1.2, analizar si existe una adecuada definición de objetivos. Para ello, comprobar si:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Son específicos: si se circunscribe a un aspecto, tarea o acción determinada (Ej. Construir una depuradora por cada millón de habitantes durante el período 2021-2024). ✓ Son mensurables: si cuentan con los medios para poder medirlos (Ej. El grado de avance de las construcciones y la finalización de las depuradoras). ✓ Son alcanzables y realistas: sin son perfectamente realizables en las condiciones con las que se cuenta (Ej. Si existen medios materiales, económicos y personales para realizar la construcción de las depuradoras en el plazo establecido). Si especifican a través de qué acción o acciones se pretenden lograr dichos objetivos. ✓ Son relevantes: si están en línea con los objetivos generales de la política de gobierno (Ej. En línea con los objetivos del Plan Hidrológico). ✓ Son temporales: si se establece el ámbito temporal durante el cual deben alcanzarse (Ej. Período 2021-2024). Debe ser realista y determina la forma en que se definan los indicadores para su seguimiento (frecuencia, facilidad y rapidez de obtención).

PRUEBAS DE AUDITORÍA	
	<p>Analizar la adecuación de los objetivos definidos</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar si existe una adecuada definición de objetivos, en el caso de los ministerios, para cada programa presupuestario seleccionado, y en el caso de los organismos, incluidos en su correspondiente documentación estratégica.</p>
5.2	<p>Partiendo de la documentación verificada en los apartados anteriores del programa de trabajo, (especialmente en la prueba 2.3 relativa a la Ficha P-203 para los ministerios, en relación a los programas presupuestarios seleccionados, y en la prueba anterior, para los organismos, respecto al plan anual y la revisión trienal), analizar si el sistema de indicadores es completo, permitiendo reflejar los aspectos más relevantes del objetivo y su importancia relativa, y si está debidamente estructurado para facilitar el análisis del resultado obtenido.</p> <p>Verificar si el sistema de indicadores permite realizar una medición periódica de los logros alcanzados, conocer el estado de situación y los progresos alcanzados, así como detectar y cuantificar las desviaciones producidas.</p> <p>Para cada indicador se comprobará:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que esté definido en un lenguaje claro y simple que facilite su comprensión. • Su adecuada relación con la cualidad del objetivo que pretende medir (ejecución financiera, calidad, economía, eficacia, etc.) y que permite obtener información significativa sobre la misma. • Que es medible y que se han fijado con claridad los criterios aplicables para determinar su valor: las magnitudes que reflejan su medida y el sistema de toma de datos. • Que los datos necesarios para la medición del indicador estén disponibles para la realización del seguimiento y evaluación. • Que es comparable en el tiempo y que se ha estimado inicialmente el valor que alcanzará a medida que se ejecute el programa presupuestario. • Que es independiente de otros indicadores y no genera duplicidades en la información proporcionada por estos. • En el caso de que el objetivo operativo esté acotado por dos o más indicadores, que se ha asignado una ponderación al indicador en función de la significación de la información que aporte en relación con el objetivo. <p>Analizar la adecuación de indicadores</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar si existe una adecuada planificación de indicadores que permitan la medición de resultados obtenidos para cada programa presupuestario seleccionado en el caso de los Ministerios, y de la documentación estratégica del Organismo (plan anual y revisión trienal).</p>
5.3	<p>Teniendo en cuenta los indicadores revisados en la prueba anterior, analizar el grado de ejecución de los programas presupuestarios seleccionados y el cumplimiento de los objetivos definidos en los ministerios, así como el grado de ejecución de los objetivos estratégicos de los organismos.</p> <p>Comprobar:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Si se emite un informe sobre la ejecución de los programas presupuestarios en el caso de los ministerios, y en organismos un informe sobre el grado de ejecución de los objetivos de la planificación estratégica, sus efectos y las repercusiones presupuestarias y financieras derivadas de su aplicación. ✓ Si el informe de seguimiento de ejecución concluye adecuadamente sobre el nivel de consecución de los objetivos y, en su caso, identifica las causas de las desviaciones. ✓ Comprobar la existencia de informes de control de eficacia emitidos por entidades como la Inspección de los Servicios, el Tribunal de Cuentas o el AIREF y si se realizan mejoras en base a las recomendaciones realizadas en dichos informes en relación con el cumplimiento de los objetivos de los programas presupuestarios en ministerios y de la documentación estratégica en organismos. ✓ Verificar si existen, para los programas presupuestarios y planes estratégicos citados, informes relativos a la evaluación de políticas públicas ex ante (en la fase de planificación de la política pública), intermedia (durante la implementación) y ex post (una vez finalizada la ejecución) conforme a la Ley 27/2022, de 20 de diciembre, de institucionalización de la evaluación de políticas públicas en la Administración General del Estado. Analizar las conclusiones y recomendaciones de los informes, así como el grado de implantación para su utilización como referencia en el presente control, si se estima procedente.

	PRUEBAS DE AUDITORÍA
	<p>A su vez, analizar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Grado de realización de los objetivos y de su adecuación a la realidad de los programas y actuaciones. • Desviaciones físicas y financieras que, en su caso, se hubieran producido en la realización de objetivos e indicadores. • Causas de las desviaciones físicas y financieras, distinguiendo entre las endógenas y exógenas a la gestión, así como valorando su efecto económico en el coste del programa y, en su caso, del proyecto de inversión. <p>En el caso de que no se hayan cumplido los objetivos inicialmente previstos, analizar las posibles causas:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Objetivos no alineados a los objetivos del Plan sectorial. ✓ Objetivos mal definidos. ✓ Indicadores inadecuados. ✓ Inadecuado sistema de seguimiento. ✓ Mal funcionamiento de un sistema de seguimiento bien definido. ✓ Otras (identificar cuáles). <p>Analizar el cumplimiento de objetivos</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar si existe un adecuado cumplimiento de los objetivos diseñados y, en su caso, analizar las causas que no han permitido alcanzarlos.</p>
5.4	<p>En el caso de que se ponga de manifiesto el incumplimiento de los objetivos inicialmente establecidos, comprobar si existen procedimientos de mejora continua que permitan subsanar las deficiencias tanto en el diseño como en la ejecución de las actuaciones.</p> <p>Analizar si la documentación estratégica del organismo y, en el caso de los ministerios, la relativa al programa presupuestario, se actualiza en función de los resultados obtenidos en el seguimiento y si tienen algún impacto en las transferencias recibidas.</p> <p>Analizar el procedimiento de mejora de resultados</p> <p>Sin perjuicio de otros aspectos que el auditor considere relevantes, analizar si el gestor desarrolla procedimientos para analizar las posibles causas del incumplimiento de los objetivos y si se llevan a cabo procedimientos de mejora.</p>

ANEXO 1: Modelo de decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente de la IGAE

Al Subsecretario/Presidente o Director/Responsable de la Entidad,

Responsable del Control Financiero Permanente

Localidad, a xx de xx de 20xx

Fecha de envío

Muy Señores nuestros:

La Intervención General de la Administración del Estado, en uso de las atribuciones que le confiere la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (LGP), va a proceder, a través de la Intervención Delegada en este Ministerio/Organismo/Entidad, a efectuar un control financiero permanente con el alcance determinado en el Plan de CFP del ejercicio 20XX “*Denominación en plan de la actuación*”. Las actuaciones de control van a realizarse por un equipo de funcionarios pertenecientes a la citada Intervención Delegada.

El alcance material y temporal del presente control está constituido, fundamentalmente, por la planificación estratégica, presupuestaria, contractual y subvencional del año xxx, sin perjuicio de que se revisen documentos de ejercicios anteriores y que se proceda a la revisión de la actividad presupuestaria de ejercicios anteriores.

Se deberán dar las instrucciones correspondientes a las unidades responsables para tener a disposición de este control, con antelación suficiente, los siguientes documentos relativos a la gestión de la planificación y gestión estratégicas del Ministerio/Organismo/Entidad²⁷:

- El plan inicial de actuación del Organismo/Entidad y la última revisión trienal que se haya adoptado conforme al artículo 85 de la LRJSP.
- El plan anual de los ejercicios analizados (art. 92 LRJSP).
- Comunicaciones entre el Departamento Ministerial y los Organismos/Entidades dependientes relativas al plan inicial de actuación de dichos Organismos o Entidades dependientes del Ministerio, la última revisión trienal que se haya adoptado conforme al artículo 92 de la LRJSP y la actualización anual del Plan.
- Las instrucciones para la elaboración del Presupuesto del Ministerio/Organismo/Entidad.
- Los manuales o instrucciones internas del Ministerio/Organismo/Entidad relativas al procedimiento de elaboración de la información presupuestaria a cumplimentar para la elaboración de los anteproyectos de PGE del ejercicio.
- La información a cumplimentar por los Centros Gestores para la elaboración del Anteproyecto de los Presupuestos Generales del Estado del ejercicio.
- La documentación relativa a los presupuestos de explotación y de capital del ejercicio analizado para las Entidades con presupuesto estimativo.
- La documentación en las que se realice la evaluación sobre la ejecución del presupuesto de los ejercicios analizados.

²⁷ En el caso de agencias estatales habría que solicitar los contratos plurianuales de gestión.

ANEXO 1

- Las memorias recogidas en las fichas P-200, 202 y 203, de los ejercicios analizados.
- Las instrucciones que recojan los procedimientos para realizar la programación de la actividad de contratación pública del ejercicio analizado.
- La programación de la actividad de contratación pública del ejercicio analizado.
- El PES del ejercicio analizado.

En el Anexo I de este decreto se detallan los objetivos del control, las responsabilidades del auditor y del órgano sujeto a control junto con información relativa al informe resultante del trabajo realizado.

A los efectos de poder realizar los trabajos de la forma más eficiente posible, precisamos que se entregue firmado al Interventor Delegado el documento que figura como Anexo I al presente documento de inicio y se ponga a disposición del equipo de auditoría la información que en él se solicita en el plazo de xx días hábiles desde la fecha de recepción de este decreto de inicio/antes de xx de xx de 202x (a determinar por el Interventor Delegado)

Por último, con el objeto de facilitar dichos trabajos, sería conveniente que se designara el/los interlocutor/es encargado/s de coordinar y centralizar las comunicaciones con esta Intervención Delegada.

Fdo.
Responsable del control
(Nombre y cargo)

ANEXO I

1.-Objetivo del control

La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), al amparo de lo dispuesto en el artículo 140.2 de la LGP ejerce el control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal, con plena autonomía respecto de las autoridades y demás entidades cuya gestión controle.

Por su parte, el artículo 142.2 de la LGP señala que *el control se realizará mediante el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública (...)*.

La LGP, en su artículo 157, define como objeto del control financiero permanente la verificación, de una forma continua realizada a través de la correspondiente Intervención Delegada, de la situación y el funcionamiento de las entidades del sector público estatal en el aspecto económico-financiero, para comprobar el cumplimiento de la normativa y directrices que las rigen y, en general, que su gestión se ajusta a los principios de buena gestión financiera y en particular al cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y de equilibrio financiero.

Como resultado del control financiero permanente se expresará una opinión sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico y los principios de buena gestión financiera y recomendaciones para corregir las deficiencias o debilidades encontradas.

2.-Responsabilidades del auditor

Se llevará a cabo el control de conformidad con las Instrucciones de la IGAE para el ejercicio del control financiero permanente. En particular, las verificaciones necesarias para el desarrollo de estas actuaciones de control financiero permanente se efectuarán aplicando técnicas de auditoría, sometidas, a falta de norma específica, a lo establecido en las Normas de Auditoría del Sector Público (NASP).

Dichas normas exigen que se planifique y se ejecute el control con el fin de obtener una seguridad razonable que permita verificar que los datos e información proporcionados por el órgano gestor reflejan razonablemente su gestión económico-financiera. El control conlleva la aplicación de técnicas de auditoría para obtener evidencia suficiente, pertinente y válida sobre la gestión económico-financiera del órgano gestor. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor.

Debido a las limitaciones inherentes al control, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas deficiencias/debilidades, aun cuando el control se planifique y ejecute adecuadamente de acuerdo con las NASP.

Al efectuar la valoración del riesgo, se tendrá en cuenta el control interno relevante para la gestión económico-financiera del gestor, con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno del departamento/entidad.

Con carácter general, los informes emitidos estarán sometidos al principio contradictorio, de acuerdo con lo establecido en la Instrucción Decimotercera de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente.

Como parte del proceso de control, se solicitará a xxx (Subsecretario/Presidente o Director/Responsable de la Entidad) confirmación escrita de las manifestaciones realizadas al auditor en relación con el control, con el procedimiento denominado "Carta de manifestaciones"; esta solicitud podrá instrumentarse en un único procedimiento o en varios, según las necesidades.

3.- Responsabilidades del órgano sujeto a control

Sin perjuicio de las responsabilidades establecidas en la regulación correspondiente, se realizará el control partiendo de la premisa de que los titulares de los departamentos y de los órganos sujetos a control son responsables de:

- a) Establecer los mecanismos eficaces dentro de la propia organización que permitan asegurar el cumplimiento de los principios de funcionamiento de la gestión económico financiera.
- b) Proporcionar:
 - i. La información expresamente solicitada en el decreto de inicio.
 - ii. Información adicional que se solicite para los fines del control.
 - iii. La información de la que tenga conocimiento el órgano sujeto a control que sea relevante para su gestión económico-financiera y que no haya sido solicitada por el auditor.
 - iv. Acceso ilimitado a las personas del órgano sujeto a control de las cuales se considere necesario obtener evidencia de auditoría.
- c) Tomar las medidas oportunas, mediante los instrumentos o planes de acción que se consideren más adecuados, respecto de aquellos aspectos que, una vez tramitados y contrastados de acuerdo con la regulación vigente, se hayan puesto de manifiesto por el auditor.

4.- Informes

Con carácter general, se emitirán dos informes, uno provisional, el cual puede ser alegado en los términos establecidos en la Instrucción Decimotercera de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente y, una vez analizadas las alegaciones, se emitirá un informe definitivo.

Asimismo, tal y como se establece en la Instrucción Decimoquinta de la Resolución de 30 de julio de 2015 de la IGAE, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio del control financiero permanente, a 31 de marzo del año siguiente se reflejará en el informe global del correspondiente departamento ministerial/entidad, los aspectos de este control que resulten significativos por su relevancia cuantitativa o cualitativa, por su reiteración, por su novedad o por cualquier otra circunstancia que el Interventor Delegado considere oportuno. De estos aspectos, serán objeto de plan de acción aquellos de especial relevancia en la actividad del departamento/entidad sujeta a control, o que tengan graves efectos negativos contrastados que deban ser corregidos mediante actuaciones específicas, y no sea previsible que vayan a ser corregidos en un tiempo razonable por el órgano sujeto a control.

La IGAE remitirá en el primer semestre de cada año los informes globales a los titulares de los departamentos ministeriales. Igualmente, remitirá todos los informes globales a las personas titulares, respectivamente, del Ministerio de Hacienda y Función Pública y de la Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos.

En el caso de que se pongan de manifiesto en el informe circunstancias que requieran la elaboración por parte del departamento ministerial/entidad de un plan de acción, conforme al artículo 161 de la LGP, éste será objeto de valoración por la Intervención Delegada.

Los planes de acción elaborados por los departamentos ministeriales serán puestos a disposición de las intervenciones delegadas responsables de la emisión de los informes globales de control financiero permanente a los que se refieran para su valoración.

La persona titular de la Intervención General, una vez realizadas dichas valoraciones y previo análisis por la ONA, comunicará anualmente el estado de situación a los titulares de los departamentos ministeriales para conocimiento y su seguimiento.

Finalmente, conforme al artículo 146.1 de la LGP, la IGAE presentará anualmente al Consejo de Ministros, a través del Ministerio de Hacienda y Función Pública, un informe general con los resultados más significativos de la ejecución del Plan Anual de Control Financiero Permanente. El informe general incluirá información sobre la situación de la corrección de las debilidades puestas de manifiesto en los informes de control financiero permanente, a través de la elaboración de los planes de acción a que hace referencia el artículo 161 de esta Ley.

Con fecha, xxx de xx de 20xx recibí el “Decreto de inicio de las actuaciones de control financiero permanente” del (órgano sujeto a control) y el presente Anexo 1. Asimismo, confirmo que he dado instrucciones a los servicios gestores para que presten a la Intervención Delegada en la colaboración necesaria²⁸.

Fdo.: El firmante en nombre del órgano sujeto a control, quien manifiesta que cuenta con la adecuada autorización para ello.

Nombre y cargo

Notas:

El documento, una vez firmado, tiene que estar contenido en los papeles de trabajo del control financiero.

En caso de que el órgano gestor lo rechace o no lo dé por recibido, se hará constar.

Nota sobre el firmante en nombre del órgano sujeto a control: es conveniente que firme quien tenga la responsabilidad de los procedimientos y trámites objeto de control. Si están descentralizados, puede ser conveniente que firme el superior jerárquico de todos ellos.

²⁸ Si no se hubiera remitido toda la información, se indicará de forma expresa la documentación pendiente.

ANEXO 2: Modelo de Carta de Manifestaciones

Membrete del Ministerio/Organismo/Entidad

Responsable del Control Financiero Permanente

Localidad, a xx de de 20xx

Muy Señores nuestros:

En relación con las actuaciones de control financiero permanente que la Intervención Delegada en (denominación de la Intervención Delegada) está realizando en (*denominación de la entidad*), con el alcance determinado en el Plan de control financiero permanente para el año 20XX, por la presente les manifestamos lo siguiente:

1. Como miembros de la Dirección del Departamento/entidad (*se deberá poner la denominación concreta del órgano responsable de la función de gestión*) somos responsables de la gestión económico-financiera y del control interno de (*nombre de la entidad sujeta a control*).

2. Les informamos que hasta donde conocemos, les hemos facilitado el acceso durante el periodo del control financiero permanente y hasta la fecha de esta carta a la información solicitada y cualquier otra relevante sobre la gestión de la planificación y gestión estratégicas del departamento/entidad, así como, cualesquiera otros documentos; que ha sido puesta a su disposición la documentación complementaria e información que nos ha sido solicitada; así como que han podido establecer comunicación libremente con aquellos empleados de la entidad que han considerado necesarios para obtener evidencia y realizar todas las indagaciones que han entendido pertinentes.

(En el caso de que exista alguna limitación al alcance, la cual ha de ser correspondiente en su confirmación con lo que constará en el informe el texto sería):

En relación con el apartado anterior, les confirmamos que no nos ha sido posible facilitarles la información solicitada siguiente:

-
-
-
-

Y entendemos que, en su caso, la falta de análisis de esta información puede tener efecto, en su caso, en el informe de control financiero permanente que será emitido por ustedes).

3.- Consideramos que hemos cumplido con todas nuestras obligaciones legales y no tenemos conocimiento de posibles incumplimientos de la normativa aplicable. Hemos informado adecuadamente de las contingencias, litigios, reclamaciones o recursos, en caso de que estos se hayan producido. (*De haber incumplimientos, detallar cuáles son*).

4.- Somos responsables del control interno del departamento/entidad, tanto del diseño como de su funcionamiento para prevenir el error y el fraude y, según nuestra información, los sistemas de control han funcionado correctamente durante el periodo de control, hasta la fecha de esta carta. No tenemos conocimiento de que se haya producido fraude o indicios de fraude ni existe ninguna causa abierta, ni judicial ni administrativa o de otra índole, por dicho motivo en ninguna instancia o institución (*en caso contrario, sería necesario relacionarlas*).

5.- Se ha comunicado al órgano de control cualquier otra información relativa a los procedimientos objeto del control financiero permanente.

Atentamente,

Subsecretario de (Ministerio)/Presidente o Director del Organismo/Responsable de la Entidad.

Nota sobre la firma: puede ser conveniente que la carta sea firmada por quien tiene la responsabilidad de los procedimientos y trámites objeto del control. Si están descentralizados, puede ser conveniente que la firme el superior jerárquico de todos ellos.

Nota sobre la fecha de la carta: la fecha de la carta debe ser lo más cercana posible a la fecha del informe definitivo, y si es coincidente con dicha fecha se reduce el riesgo del auditor y se cumple con el espíritu de las normas de auditoría.

Nota sobre el contenido: el contenido indicado debe ser estándar, en caso de no aplicación de un párrafo, no será preciso ponerlo con tal de que en los papeles de trabajo se justifique la omisión; por el contrario, si el auditor considera que se ha de incluir un párrafo adicional, también puede incluirse con tal de que se justifique en los papeles de trabajo.

ANEXO 3: Modelo de memorándum de planificación

MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN

Actuación de control: la planificación y gestión estratégicas

ÓRGANO SUJETO A CONTROL:

INTERVENCIÓN DELEGADA:

Plan de actuación: 20xx

I.- ASPECTOS GENERALES

- 1.- Competencia, regulación del control financiero permanente. Normas de auditoría.**
- 2.- Naturaleza, alcance y equipo de trabajo. Definición de los objetivos del control.**
- 3.- Calendario e informes a emitir.**

II.- NORMATIVA Y CARACTERÍSTICAS DE LA ENTIDAD

(Recopilación de información sobre la entidad sujeta a control)

- 1.- Descripción del órgano sujeto a control: creación y desarrollo** (regulación de creación y desarrollo, objetivos generales, etc.). **Actividad y/o funciones.**
- 2.- Organización administrativa y operativa** (dependencia, organigrama, líneas de responsabilidad, estructura territorial, etc.)
- 3.- Características específicas más relevantes relacionadas con la gestión de la planificación y gestión estratégicas** (unidades responsables de la planificación estratégica, sus competencias, la gestión de la contratación, la presupuestación y de subvenciones).
- 4.- Legislación aplicable o normativa básica.**

Normativa general aplicable en materia de planificación estratégica, contratación, pesupuestación y subvenciones, así como la propia del órgano objeto de control en el caso de que hubiera dictado normas, circulares, instrucciones, etc.

III.- ANÁLISIS Y EVALUACIÓN PRELIMINAR DE LA GESTIÓN DE LA PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICAS

1.- Gestión de la planificación y gestión estratégicas de la entidad sujeta a control

La información previa para completar este apartado podría ser:

- El plan inicial de actuación del Organismo/Entidad y la última revisión trienal²⁹ que se haya adoptado conforme al artículo 85 de la LRJSP.
- El plan anual de los ejercicios analizados (art. 92 LRJSP).
- Comunicaciones entre el Departamento Ministerial y los Organismos/Entidades dependientes relativas al plan inicial de actuación de dichos Organismos o Entidades dependientes del Ministerio, la última revisión trienal que se haya adoptado conforme al artículo 92 de la LRJSP y la actualización anual del Plan.
- Las instrucciones para la elaboración del Presupuesto del Ministerio/Organismo/Entidad.
- Los manuales o instrucciones internas del Ministerio/Organismo/Entidad relativas al procedimiento de elaboración de la información presupuestaria a cumplimentar para la elaboración de los anteproyectos de PGE del ejercicio.

²⁹ En el caso de agencias estatales habría que solicitar los contratos plurianuales de gestión.

- La información a cumplimentar por los Centros Gestores para la elaboración del Anteproyecto de los Presupuestos Generales del Estado del ejercicio.
- La documentación relativa a los presupuestos de explotación y de capital del ejercicio analizado para las entidades con presupuesto estimativo.
- La documentación en las que se realice la evaluación sobre la ejecución del presupuesto de los ejercicios analizados.
- Las memorias recogidas en las fichas P-200, 202 y 203, de los ejercicios analizados.
- Las instrucciones que recojan los procedimientos para realizar la programación de la actividad de contratación pública del ejercicio analizado.
- La programación de la actividad de contratación pública del ejercicio analizado.
- El PES del ejercicio analizado.

2.- Otras fuentes de información

Determinar cualquier otro tipo de fuente de información útil para la realización del control.

IV.- ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Siguiendo la terminología de la NIA-ES-SP 1315, en sus apartados 14 a 24, podemos distinguir los siguientes componentes del control interno:

1. Entorno de control:

El auditor evaluará si:

- a) la dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético; y si
- b) los puntos fuertes de los elementos del entorno de control proporcionan colectivamente una base adecuada para los demás componentes del control interno y si estos otros componentes no están menoscabados como consecuencia de deficiencias en el entorno de control.

2. El proceso de valoración del riesgo por la entidad

El auditor obtendrá conocimiento de si la entidad tiene un proceso para:

- a) la identificación de los riesgos de negocio relevantes para los objetivos de la información financiera;
- b) la estimación de la significatividad de los riesgos;
- c) la valoración de su probabilidad de ocurrencia; y
- d) la toma de decisiones con respecto a las actuaciones para responder a dichos riesgos.

El auditor obtendrá conocimiento de tal proceso y de sus resultados. Si la entidad no ha establecido dicho proceso, o cuenta con uno ad hoc, el auditor discutirá con la dirección si han sido identificados riesgos de negocio relevantes para los objetivos de la información financiera y el modo en que se les ha dado respuesta. El auditor evaluará si es adecuada, en función de las circunstancias, la ausencia de un proceso de valoración del riesgo documentado o determinará si constituye una deficiencia significativa en el control interno.

3. El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera, y la comunicación.

El auditor obtendrá conocimiento del sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera, los tipos de transacciones, los procedimientos, relativos tanto a las tecnologías de la información (TI) como a los sistemas manuales, mediante los que dichas transacciones se inician, se registran, se procesan y se corrigen en caso necesario.

El auditor obtendrá conocimiento del modo en que la entidad comunica las funciones y responsabilidades relativas a la información financiera y las cuestiones significativas relacionadas con dicha información financiera, incluidas:

- a) comunicaciones entre la dirección y los responsables del gobierno de la entidad; y
- b) comunicaciones externas, tales como las realizadas con las autoridades reguladoras.

4. Actividades de control relevantes para la auditoría

El auditor obtendrá conocimiento de las actividades de control relevantes para la auditoría, que serán aquellas que, a su juicio, es necesario conocer para valorar los riesgos y para diseñar los procedimientos de auditoría posteriores que respondan a los riesgos valorados. Una auditoría no requiere el conocimiento de todas las actividades de control relacionadas con cada tipo significativo de transacción y de información a revelar en los estados financieros o con cada afirmación correspondiente a ellos.

Para llegar a conocer las actividades de control de la entidad, el auditor obtendrá conocimiento del modo en que la entidad ha respondido a los riesgos derivados de las TI.

5. Seguimiento de los controles

El auditor obtendrá conocimiento de las principales actividades que la entidad lleva a cabo para realizar un seguimiento del control interno relativo a la gestión económico financiera, incluidas las actividades de control interno relevantes para el control, y del modo en que la entidad inicia medidas correctoras de las deficiencias en sus controles.

El auditor obtendrá conocimiento de las fuentes de información utilizadas en las actividades de seguimiento realizadas por la entidad y la base de la dirección para considerar que dicha información es suficientemente fiable para dicha finalidad.

V.- EVALUACIÓN DE RIESGOS Y DEL CONTROL INTERNO Y PROGRAMACIÓN

1.- Evaluación de riesgos y del control interno. Riesgos de fraude

La información para completar este apartado puede obtenerse, entre otras fuentes, de:

- Análisis de manuales de procedimiento, normas internas, organigramas, etc. proporcionados por la entidad.
- Cuestionarios y/o entrevistas (Ver Anexo 4. *Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la gestión de la planificación y gestión estratégicas*) en caso de que no exista documentación interna o para completar la proporcionada por la entidad.

- Resultados de otras actuaciones de control (controles financieros permanentes anteriores, auditorías, función interventora, etc.).
- Cambios normativos en el entorno de la entidad.

Asimismo, deben tenerse en cuenta los riesgos concretos en la gestión de la planificación y gestión estratégicas que deberán ser objeto de comprobación durante el control.

2.- Selección de muestras

El auditor, atendiendo a su juicio profesional y dependiendo de la prueba concreta, puede realizar un examen exhaustivo de todos los expedientes de gestión de la planificación y gestión estratégicas o, si la naturaleza de la prueba lo permite, limitar dicho examen a una muestra de dichos expedientes.

En el caso de tener que realizar el análisis sobre una muestra, debe tenerse en cuenta que el criterio de muestreo tiene que estar relacionado con el objetivo del control y que, lo más razonable, puede ser combinar distintos criterios para cada bloque de pruebas.

Entre otros criterios de muestreo se pueden mencionar, por ejemplo, los programas presupuestarios más significativos, ya sea por el propio importe o porque en el examen realizado con base en la documentación de que dispone el gestor se haya detectado la existencia de otros aspectos que se consideren relevantes, tales como falta de documentación u otros indicios de incumplimientos de la normativa aplicable, etc.

Asimismo, se puede llevar a cabo una división por estratos en función de algún parámetro relevante como pueden ser los expedientes no sometidos a función interventora, etc.

A esta selección se pueden añadir aquellos otros expedientes que el auditor considere oportunos por aspectos cualitativos (por su objeto o actividad singular, incidencias en la fiscalización del expediente, riesgos en su cumplimiento, etc.).

3.- Programas de trabajo

VI-CONCLUSIONES

[dd.mm.aa]

ANEXO 4: Cuestionario sobre organización, control interno, otros controles y cambios en el entorno del órgano gestor en relación con la gestión de la planificación y gestión estratégicas

Elaborado por:		Revisado por:	
-------------------	--	------------------	--

Cuestionario para determinar el riesgo de gestión de la planificación y gestión estratégicas. Para ello, inicialmente, se valorarán tanto los riesgos potenciales de la estructura organizativa y de las distintas fases de tramitación y gestión de los expedientes, como los resultados de otros controles y actividades y los cambios en el entorno.

(Por ejemplo, inicialmente, el riesgo potencial de la planificación estratégica podría considerarse bajo, pero deficiencias/irregularidades encontrados en otros controles y/o cambios normativos pueden elevar ese riesgo potencial a medio o alto. También podría ocurrir lo contrario, un riesgo potencial alto podría resultar finalmente medio o bajo si el órgano gestor ha adoptado o está adoptando medidas correctoras de deficiencias/irregularidades o se han producido cambios normativos que las eviten).

El total de riesgos potenciales determinará una evaluación global del control interno que se traduce en el nivel de confianza en el control interno que tiene el auditor: cuando los riesgos totales son muy altos, el nivel de confianza en el control será muy bajo y viceversa.

1. ESTRUCTURA ORGANIZATIVA

- 1.1. ¿Cuáles son los efectivos de la(s) unidad(es) encargada(s) de la gestión de la planificación y gestión estratégicas?
- 1.2. ¿Cómo se distribuyen los efectivos de cada unidad/órgano en niveles: A1, A2, C1, C2 u otros?
- 1.3. ¿Cuáles son las funciones y responsabilidades de los efectivos en cada unidad?
- 1.4. ¿Existe separación de funciones? Si es así, ¿tiene el órgano procedimientos para garantizarla?
- 1.5. ¿Existen descripciones de los puestos de trabajo con los objetivos, tareas, alcance del trabajo y responsabilidades?
- 1.6. ¿Son suficientes los efectivos existentes para cubrir las necesidades del servicio?
- 1.7. ¿Existen medios para asegurar que el personal cuenta con los conocimientos y/o formación necesarios para realizar su trabajo? ¿Se realizan actuaciones de formación para mantener/actualizar estos conocimientos? ¿Con qué frecuencia?
- 1.8. ¿Se imparte formación básica para un efectivo recién incorporado? En caso afirmativo, ¿en qué consiste? (curso presencial, curso on-line, manual de procedimientos, etc.).
- 1.9. En caso de que exista personal subcontratado para la gestión de la planificación y gestión estratégicas, ¿existe un procedimiento de selección que permita garantizar que posee los conocimientos y/o formación adecuada?
- 1.10. En el caso de personal subcontratado para la gestión de la planificación y gestión estratégicas, ¿se supervisa su trabajo? ¿Quién realiza esta supervisión: el órgano gestor o la empresa de la que son empleados?
- 1.11. En el caso de que se hayan externalizado parte de las actividades propias de la gestión la planificación y gestión estratégicas, ¿existe el contrato/convenio? ¿Facilita el gestor instrucciones y criterios a las entidades colaboradoras?

ANEXO 4

- 1.12. ¿Existe un procedimiento para asegurar que en caso de vacante o baja del personal responsable, la gestión de la planificación y gestión estratégicas no se ve afectada?
- 1.13. ¿Se delegan funciones? ¿Se ejercen funciones delegadas de otras autoridades?
- 1.14. ¿Existen resoluciones de delegación? En caso afirmativo, ¿están actualizadas?
- 1.15. ¿Existen personas clave en la organización? ¿Están documentadas sus funciones?
- 1.16. ¿Cómo se asegura que la información llega a todos los efectivos? En particular, ¿existen canales para asegurar que las modificaciones normativas, etc. son conocidas por el personal implicado?
- 1.17. Como resumen de la información obtenida, realizar un organigrama de la organización con los puestos, su descripción y categoría.

Riesgo potencial derivado de la estructura organizativa:



Observaciones:

2. LA PLANIFICACIÓN Y GESTIÓN ESTRATÉGICAS

- 2.1. ¿Tiene el órgano gestor conocimiento de puntos débiles y/o riesgos en la gestión de la planificación y gestión estratégicas? Posiblemente, de manera informal, tenga identificados aspectos que no funcionan adecuadamente.
- 2.2. Si han identificado estos riesgos, ¿ha tomado medidas para evitarlos o prevé tomarlas?
- 2.3. ¿Hace seguimiento de estas medidas correctoras?
- 2.4. ¿Realiza el órgano gestor una evaluación periódica de su sistema de control interno (tanto de riesgos como de eficacia de las medidas)?
- 2.5. En la planificación estratégica³⁰:
 - 2.5.1. ¿Existe el plan inicial de actuación del Organismo, así como de sus revisiones trienales y de las actualizaciones anuales del mismo?
 - 2.5.2. ¿Existe una planificación estratégica en cuanto a la definición de objetivos, cuantificación y asignación de inversiones y de medios personales y la evaluación de resultados?
 - 2.5.3. ¿Existe una dirección estratégica por parte del Departamento Ministerial con respecto a los Organismos adscritos, dependientes o vinculados al Ministerio?

Riesgo potencial derivado de la fase de planificación estratégica:



Observaciones:

³⁰ En el caso de las agencias estatales, la planificación estratégica se analizará en el contenido de los contratos plurianuales de gestión que se detalla en el artículo 108.ter.2 de la LRJSP.

2.6. En el proceso presupuestario:

- 2.6.1. ¿Existen manuales, procedimientos o instrucciones internas relativas al procedimiento de elaboración de los anteproyectos de PGE de cada año?
- 2.6.2. ¿Existe una adecuada previsión presupuestaria de los ingresos (en el caso de los Organismos/Entidades) y de los gastos incluyendo la totalidad de los mismos?
- 2.6.3. ¿La presupuestación del Ministerio/Organismo/Entidad es coherente y razonable, o bien, se trata de una planificación continuista sin realizar un análisis real de la actividad?
- 2.6.4. ¿Existen desviaciones entre las previsiones en ingresos y gastos finalmente ejecutados? ¿se realizan análisis y correcciones de estas desviaciones?
- 2.6.5. ¿Existe una definición adecuada de los objetivos presupuestarios y su consideración a la hora de realizar las previsiones? ¿Se analiza el cumplimiento de los objetivos una vez ejecutado el presupuesto y se toman decisiones con base en ello?
- 2.6.6. ¿Las memorias justificativas se basan en un análisis previo de las necesidades?
- 2.6.7. ¿Las transferencias recibidas en Organismos/Entidades por parte del Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia se otorgan en función de la ejecución del presupuesto y del cumplimiento de objetivos, o se trata de una aportación fija y continuista sin un análisis de su utilidad y destino?
- 2.6.8. ¿Existe un análisis sobre la situación y evolución del remanente de tesorería no afectado/fondo de maniobra del organismo y su posible aplicación?

Riesgo potencial derivado del proceso presupuestario:



Observaciones:

2.7. En la programación de la contratación:

- 2.7.1. ¿Existen manuales e instrucciones internas que recojan el procedimiento de elaboración de la programación de la actividad contractual? ¿existe un procedimiento por el cual se verifica el cumplimiento de objetivos establecidos en la programación contractual?
- 2.7.2. ¿Se realiza una programación de la contratación anual y/o plurianual? ¿es coherente con el documento específico de descripción del programa presupuestario del Ministerio/documentación estratégica del Organismo/Entidad? ¿es adecuada la programación en función de los datos de ejecución contractual?

Riesgo potencial derivado de la programación de la contratación:



Observaciones:

2.8. En ámbito subvencional:

- 2.8.1. ¿Existe una adecuada planificación estratégica de la actividad subvencional?
- 2.8.2. ¿Existen manuales, procedimientos o instrucciones internas elaboradas por el Ministerio de adscripción, vinculación o dependencia para la elaboración de los PES? ¿se actualizan anualmente? ¿se elaboran informes anuales sobre el grado de avance?

ANEXO 4

- 2.8.3. ¿Existe coherencia entre los objetivos estratégicos del PES con los objetivos, indicadores y la programación plurianual de carácter estratégico del Organismo?
- 2.8.4. ¿Existe coherencia entre los programas presupuestarios del Ministerio y el contenido del PES?
- 2.8.5. ¿Existe coordinación con los órganos y entidades cuya actuación quede contemplada en el plan?

Riesgo potencial derivado del ámbito subvencional:



Observaciones:

2.9. En el análisis de la eficacia de planificación estratégica:

- 2.9.1. ¿Existe una adecuada definición de objetivos?
- 2.9.2. ¿Los indicadores son adecuados?
- 2.9.3. ¿Existe un adecuado cumplimiento de los objetivos de los programas presupuestarios analizados/actividades realizadas?
- 2.9.4. ¿Existen procedimientos relativos a la identificación de posibles desviaciones y su corrección?

Riesgo potencial derivado del análisis de la eficacia de los programas presupuestarios:



Observaciones:

3. SISTEMAS DE INFORMACIÓN DISPONIBLES

- 3.1. ¿Se utilizan sistema(s) informático(s) para la gestión de la planificación y gestión estratégicas?
- 3.2. ¿La introducción de datos en los sistemas informáticos es mayoritariamente manual o automática?
- 3.3. Si se hace manualmente, ¿quién lo realiza? ¿Se comprueba que no existen errores? ¿Se corrigen los errores? ¿Queda evidencia documental?
- 3.4. Si se hace automáticamente, ¿existe evidencia documental de que no se han producido errores durante la carga?
- 3.5. ¿Se pueden obtener informes de gestión de estos sistemas informáticos? En caso afirmativo, ¿con qué frecuencia?
- 3.6. ¿Se pueden obtener otro tipo de datos e información de estos sistemas informáticos? (por ejemplo, sobre recursos y reclamaciones interpuestas, tiempos de comprobación de expedientes, datos estadísticos, etc.)
- 3.7. ¿Utiliza el órgano gestor estos informes de gestión para la toma de decisiones?
- 3.8. ¿Se archiva y custodia la documentación relativa a los expedientes relacionados con la planificación y gestión estratégicas? ¿Existe un procedimiento escrito que especifique quién tiene acceso a esta documentación y cómo se archiva y custodia? ¿Durante cuánto tiempo se mantiene ese archivo?

Riesgos detectados derivados de los sistemas de información disponibles:



Observaciones:

4. RIESGOS DETECTADOS EN OTROS CONTROLES Y ACTUACIONES

(La información requerida en este apartado debe proporcionarla la Intervención Delegada o, en su caso, el interventor cuando sean distintos del auditor que realiza el control financiero permanente).

Estos riesgos actúan como elementos de graduación de los anteriores. Es decir, deficiencias o errores detectados y no corregidos pueden indicar que alguno de los aspectos anteriores (estructura, sistemas o tramitación) podrían incrementar el riesgo. En algunos casos, podría reducirlo (por ejemplo, si detectados y comunicados deficiencias/errores se han corregido oportunamente y no han vuelto a producirse).

- 4.1. ¿Se han comunicado estas deficiencias/errores al órgano competente para que tome medidas y para su corrección?
- 4.2. ¿El órgano gestor ha corregido las deficiencias/errores y ha tomado medidas para que no se vuelvan a producir?
- 4.3. ¿Estas deficiencias/errores han tenido impacto económico-financiero importante en el período objeto de control?
- 4.4. ¿Estas deficiencias/errores han supuesto un incumplimiento manifiesto de la legalidad y de los principios de buena gestión financiera?
- 4.5. ¿Las ineficiencias, problemas o irregularidades significativas encontradas en el control financiero permanente llevado a cabo en ejercicios anteriores se repiten en el período objeto de control?
- 4.6. ¿Estas ineficiencias, problemas o irregularidades siguen teniendo impacto económico-financiero y en el cumplimiento de la legalidad y los principios de buena gestión financiera del período objeto de control?
- 4.7. ¿Se han aplicado los planes de acción derivados de controles financieros permanentes anteriores? ¿Se mantienen deficiencias no corregidas (situaciones abiertas) procedentes de informes globales de ejercicios anteriores?
- 4.8. ¿Existen otros riesgos puestos de manifiesto por otras auditorías (de cuentas, de cumplimiento, operativas, etc.) que puedan tener impacto significativo en el cumplimiento de la legalidad y en los principios de buena gestión financiera en el período objeto de control? ¿El órgano competente ha tomado medidas para su corrección? ¿Ha realizado el seguimiento de las medidas y valorado su cumplimiento?

Riesgos detectados en otros controles y actuaciones:



Observaciones:

5. RIESGOS DERIVADOS DE CAMBIOS EN EL ENTORNO

Estos riesgos actúan como elementos de graduación de los derivados de la estructura, sistemas y tramitación.

- 5.1. ¿Se han producido cambios legales, en la normativa sobre la gestión de la planificación y gestión estratégicas o en la organización del órgano gestor que afecten significativamente a la gestión estratégica?
- 5.2. En caso afirmativo, ¿se han tomado medidas para informar al personal implicado de estos cambios? ¿Se han actualizado los procedimientos, en su caso, para asegurar que la nueva situación no produce errores o irregularidades en procesos que antes no los tenían?
- 5.3. ¿Ha implantado/cambiado/modificado el órgano gestor el sistema informático de gestión de la planificación y gestión estratégicas?
- 5.4. En caso afirmativo, ¿ha formado convenientemente al personal implicado para asegurar su correcto funcionamiento?
- 5.5. ¿Ha implantado/cambiado/modificado el órgano gestor su sistema de control interno?
- 5.6. En caso afirmativo, ¿lo ha comunicado a las personas implicadas? ¿Se han realizado actividades formativas para su buen funcionamiento?

Riesgos derivados de cambios en el entorno:



Observaciones:

6. CUADRO DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO




De acuerdo con las respuestas obtenidas de este cuestionario, el auditor, según su juicio profesional, evaluará los riesgos potenciales de la estructura, planificación, sistemas de gestión y tramitación y sistemas de información, clasificándolos como:



Lo mismo hará en el caso de existencia de riesgos detectados en otros controles y de riesgos debidos a cambios en el entorno, teniendo en cuenta que estos riesgos actúan como elementos de graduación. (Por ejemplo, inicialmente, el riesgo potencial de la planificación estratégica podría considerarse bajo, pero deficiencias/irregularidades encontrados en otros controles y/o cambios normativos pueden elevar ese riesgo potencial a medio o alto. También podría ocurrir lo contrario, un riesgo potencial alto podría resultar finalmente medio o bajo si el órgano gestor ha adoptado o está adoptando medidas correctoras de deficiencias/irregularidades o se han producido cambios normativos que las eviten).

El total de riesgos potenciales determinará una evaluación global del control interno que se traduce en el nivel de confianza en el control interno que tiene el auditor: cuando los riesgos totales son muy altos, el nivel de confianza en el control será muy bajo y viceversa.

ANEXO 4

				<i>Elementos de graduación</i>			
<i>Referencias a la Guía</i>	<i>Área de riesgo</i>	<i>Riesgos potenciales</i>	<i>Riesgos detectados en otros controles y actuaciones Anexo 4.4</i>	<i>Riesgos derivados de cambios en el entorno Anexo 4.5</i>	<i>Riesgos potenciales totales</i>	<i>Confianza en el control</i>	
Anexo 4.1	Estructura organizativa						
Anexo 4.2	-Planificación estratégica						
	- Proceso presupuestario						
	- Programación de la contratación						
	- Ámbito subvencional						
Anexo 4.3	- Eficacia de la planificación estratégica						
	Sistemas de información disponibles						
Evaluación global del control interno							
Riesgo:						Confianza en el control:	
	Alto					Alta	
	Medio					Media	
	Bajo					Baja	

ANEXO 5: Modelo de memorándum de conclusiones y recomendaciones. Reevaluación del control interno

De acuerdo con los resultados de las pruebas realizadas en cada área/subárea se expondrán sucintamente los siguientes aspectos:

Área/subárea analizada:

Trabajo realizado: referencia al programa de trabajo utilizado.

Conclusiones: (referencia a los papeles de trabajo donde se han documentado)

- a. Incumplimientos normativos (tanto de leyes y reglamentos como de normas o instrucciones internas del órgano gestor).
- b. Irregularidades/deficiencias en términos de eficacia y eficiencia.
- c. Otras.

Recomendaciones: (relacionadas con las irregularidades/deficiencias detectadas)

Reevaluación del control interno:(referencia a los papeles de trabajo donde se han documentado)

- a. Puntos débiles detectados y no incluidos en la evaluación inicial del control interno.
- b. Determinar si el riesgo ha aumentado debido a los puntos débiles detectados.
- c. En caso afirmativo, determinar el nuevo nivel de riesgo y las pruebas adicionales a realizar.
- d. Modificación(es) a incluir en la planificación inicial del control.
- e. Resultados de las nuevas pruebas.
- f. Si el riesgo del área no ha aumentado debido a los puntos débiles detectados, indicar “No aplica”.

Fecha: