



Serie OPINIONES FIASEP

Nº 8/2021

**“Previsiones sobre *Control y Auditoría* en el
Plan de Recuperación, Transformación y
Resiliencia de la Economía Española”**

A Juan Raya Gómez, in memoriam

**Ignacio Cabeza del Salvador
FIASEP**

Mayo, 2021

Introducción

El pasado 13 de abril, el presidente del Gobierno de España presentó un Resumen del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de la Economía (en adelante, el Plan)¹; posteriormente, el 20 de abril, el Consejo de Ministros aprueba dicho Plan y acuerda igualmente su envío a las autoridades europeas para su análisis y aprobación; esta remisión se ha efectuado el 30 de abril.

Dicho Plan prevé la movilización de más de 140.000 millones de euros de inversión pública hasta 2026 y contempla el detalle de las reformas e inversiones a ejecutar en la primera fase del plan *Next Generation EU* por importe de 70.000 millones de euros para el periodo 2021-2023.

El Plan responde a un **triple objetivo**:

- Impulsar la actividad y la creación de empleo para contrarrestar a corto plazo el impacto de la pandemia,
- Apoyar un proceso de transformación estructural que permita aumentar a medio plazo el crecimiento potencial y
- Reforzar a largo plazo la resiliencia, avanzando hacia un desarrollo más sostenible e inclusivo.

Incorpora una importante agenda de inversiones y reformas estructurales para lograr **cuatro objetivos transversales**: avanzar hacia una España más verde, más digital, más cohesionada desde el punto de vista social y territorial, y más igualitaria.

- *El primer eje refuerza la inversión pública y privada para reorientar el modelo productivo, impulsando la transición verde, la descarbonización, la eficiencia energética, el despliegue de las energías renovables, la electrificación de la economía, el desarrollo del almacenamiento de energía, la economía circular, las soluciones basadas en la naturaleza y la mejora de la resiliencia de todos los sectores económicos.*
- *El segundo eje, en línea con la estrategia digital europea y la Agenda España Digital 2025, fija la hoja de ruta para acelerar una transición digital humanista en España, a través de inversiones y reformas que potencien las infraestructuras, competencias y tecnologías necesarias para una economía y una sociedad digital. Dada su naturaleza transversal, la transformación digital se desplegará a través del conjunto del Plan: desde la agenda urbana a la educación, desde la agricultura al turismo, desde la industria a la movilidad, desde la modernización de la Administración pública hasta la nueva economía de los cuidados.*
- *El tercer eje promociona la cohesión social y territorial de España, mediante el refuerzo del Estado del bienestar, del sistema educativo, el impulso del empleo de calidad, un sistema fiscal justo, y con medidas específicamente orientadas a abordar el reto demográfico y a brindar oportunidades a las próximas generaciones.*
- *El cuarto eje se centra en la igualdad de género, especialmente a través de medidas transversales orientadas a elevar la tasa de empleo femenino, a mejorar, fortalecer y reorganizar el sistema de cuidados de larga duración, a elevar el potencial educativo, la igualdad de oportunidades y a reducir la brecha digital.*

Estos cuatro ejes orientan las **diez políticas palanca** que determinan la evolución futura del país: desde la agenda urbana, la lucha contra la despoblación y el desarrollo de la agricultura hasta la modernización y refuerzo del sistema fiscal y de pensiones, pasando por la resiliencia de

¹ Puede verse en <https://www.lamoncloa.gob.es/presidente/actividades/Documents/2021/130421-%20Plan%20de%20recuperacion%2C%20Transformacion%20y%20Resiliencia.pdf>

infraestructuras y ecosistemas, la transición energética, la modernización de la Administración, del tejido industrial y de la pyme y la recuperación del turismo, la apuesta por la ciencia y el refuerzo del Sistema Nacional de Salud, el impulso de la educación y la formación profesional continua, el desarrollo de la nueva economía de los cuidados, las nuevas políticas públicas del mercado de trabajo o el impulso de la industria de la cultura y el deporte.

De acuerdo con lo que ya se conoce del plan, los 70.000 millones se repartirán en **20 programas tractoros** que tendrán previsiblemente un efecto multiplicador sobre la economía superior a 1, es decir, que por cada euro de inversión el PIB mejorará en más de un euro.

Para la plena eficacia del Plan de Recuperación, es fundamental contar con instrumentos de ejecución y control ágiles, así como con una gobernanza que garantice la transparencia, la coherencia de las actuaciones y su continuidad en el tiempo. El 1 de enero de 2021 entró en vigor el Real Decreto-ley 36/2020 para la ejecución del Plan de Recuperación, una reforma estructural para reducir "cuellos de botella" legales para una gestión ágil y eficaz, eficiente y rigurosa de los recursos públicos, facilitar la colaboración público-privada y la adecuada articulación de las competencias de los diferentes niveles de Administración. En este contexto, se han creado nuevos órganos de gobernanza que garantizan un proceso participativo en el que se incorporen las propuestas de los principales agentes económicos, sociales y políticos, así como los necesarios mecanismos de coordinación entre los distintos niveles de Administración.

Dentro de sus distintos apartados y medidas, y a los efectos de esta opinión, nos centramos en el epígrafe sobre **el sistema de control y auditoría** a implantar para la adecuada ejecución de dicho Plan, analizándose fundamentalmente:

- Los objetivos de control
- Niveles de control
- Organización del control
- Tipología de auditorías

Sistema de Control y Auditoría. Grandes líneas

Un aspecto clave dentro del Plan será el mecanismo de fiscalización aplicado sobre el uso de los fondos europeos ya que no solo deberá garantizar un correcto y eficiente uso de los recursos comunitarios, sino que será clave para asegurar su llegada, pues los distintos desembolsos estarán condicionados al cumplimiento de objetivos.

El sistema de fiscalización diseñado en el Plan conjuga los mecanismos de control ya existentes en las administraciones públicas, reforzándolos, junto con otros de nueva creación que permitan verificar “*la fiabilidad de los hitos y objetivos*” marcados, y evitar “*las irregularidades relativas al fraude, la corrupción, el conflicto de intereses o la doble financiación*”.

Con el fin de garantizar una adecuada gestión del mismo, se quiere definir **un marco completo de control y de información**, en colaboración con la Comisión Europea, a través de instrumentos que se implantan sobre la base de los sistemas ya existentes para la gestión de los fondos europeos.

El diseño de este sistema de control se **apoya** en dos pilares fundamentales:

1. Define un sistema diferente al que se ha venido aplicando para los fondos estructurales y resto de fondos europeos de gestión compartida, en la medida que el propio Plan se separa de la gestión de estos fondos europeos.
2. El sistema de control descansa, no obstante, en los sistemas de control ya existentes en las Administraciones públicas españolas, *empleando herramientas, procedimientos y organismos responsables ya presentes en el funcionamiento ordinario de las Administraciones españolas, pero reforzando y adaptando su enfoque, cuando ello sea necesario, para dar la cobertura necesaria que garantice la adecuada protección de los intereses financieros de la UE...*

Como **objetivos o finalidades básicas** que se persiguen con este sistema, se señalan:

- Asegurarse la fiabilidad de los hitos y objetivos contemplados en el Plan
- Detectar y corregir, en su caso, las irregularidades relativas al fraude, la corrupción, el conflicto de intereses o la doble financiación.
- Velar por el cumplimiento de los principios de legalidad y de buena gestión financiera.

Para alcanzar esos objetivos se establecen tres **niveles de control** con la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) en la cúspide de la pirámide.

- Nivel 1. Control interno del órgano ejecutor.
- Nivel 2. Control ex ante del órgano independiente de los actos de ejecución de gastos.
- Nivel 3. Control ex post mediante auditorías (IGAE).

Aunque en el texto del Plan no lo menciona, existe un nivel 4 de control -por mantener su misma terminología- que es el ejercido por las Instituciones Públicas de Control Externo, tanto el Tribunal de Cuentas Europeo como el Tribunal de Cuentas y los Órganos Autonómicos de Control Externo. Se tratará de fiscalizaciones ex post sobre la gestión económico-financiera desarrollada con estos fondos, de acuerdo con las competencias y normativas reguladoras de cada una de las anteriores instituciones.

La IGAE ha demostrado su altísima capacidad humana y técnica en las tareas de control de los fondos europeos; ahora bien, va asumir una ingente tarea de control junto con la exigencia de una premura en verificar el grado de cumplimiento de los hitos temporales. Posiblemente se ha perdido una oportunidad de diseñar mecanismos de máxima colaboración en el control y auditoría ex post sobre la ejecución de estos fondos, especialmente en el ámbito de auditoría financiera y de cumplimiento de legalidad, entre las distintas instituciones públicas de control interno y externo, dado que el cumplimiento de hitos temporales constituye un principio básico que regula la aplicación de estos recursos europeos. En este diseño debería incluirse la previsible necesidad de acudir a la colaboración privada en el campo de la auditoría.

Y el sistema diseñado se **organiza** mediante:

- Autoridad de control: IGAE
- Autoridad responsable: Ministerio de Hacienda
- Servicio Nacional de Coordinación Antifraude en colaboración con la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF)
- Sistemas informáticos de gestión y seguimiento

Como se observa, la autoridad responsable del control del Plan descansa en el Ministerio de Hacienda. Recordamos que la IGAE está adscrita, orgánicamente como Centro Directivo Superior, a dicho Ministerio, sin perjuicio de que su estatus de independencia, competencias y potestades en

el ejercicio del control está establecido con carácter general en la normativa. Por su parte, el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude se encuentra integrado en la propia IGAE.

La responsabilidad del control del nivel 1 descansará, por tanto, en los propios gestores de la ejecución de las distintas inversiones, para lo cual recibirán de los órganos de coordinación las instrucciones e indicaciones necesarias. Por su parte, la Oficina de Informática de la IGAE es la responsable del desarrollo de la herramienta informática de gestión y seguimiento del Plan.

Para los niveles 2 y 3, la responsabilidad fundamental del control del Plan descansa en la IGAE como autoridad de control, correspondiéndole las actuaciones derivadas del diseño y ejercicio del control de los fondos que se exijan por la normativa europea, asumiendo la coordinación de los controles asignados a cualquier otro órgano de control estatal, autonómico o local, así como el ejercicio de las relaciones con las instituciones comunitarias y nacionales para asegurar un sistema de control eficaz y eficiente.

Participarán también en el control de los niveles 2 y 3 las intervenciones generales de las Comunidades Autónomas respecto de las actuaciones que lleven a cabo sus órganos dependientes, actuaciones que efectuarán en coordinación con la IGAE.

Para el resto de administraciones y entidades públicas, el control de nivel 2 será ejercido por sus propios órganos de control interno, estando previsto trasladar como uno de los criterios de obligado cumplimiento la aplicación por parte de estos órganos de medidas análogas a las que se establezcan con carácter general para el control ex ante. En este supuesto se considerarán a las intervenciones generales de las entidades locales.

Para las sociedades públicas y entidades de carácter empresarial, serán sus propios órganos de control interno los encargados de este control, el cual se materializará de forma análoga a lo contemplado en los párrafos anteriores para las intervenciones generales. En el momento actual, indica el Plan, no se dispone de información exacta relativa a las operaciones que serán ejecutadas por estas entidades con el fin de aproximar su representatividad

Los servicios jurídicos de cada una de las administraciones participantes también jugarán un papel relevante en el ejercicio del control de nivel 2, en la medida en que informarán con carácter previo acerca de la legalidad de los instrumentos mediante los cuales se lleven a cabo las subvenciones.

El Servicio Nacional de Coordinación Antifraude, servicio como hemos comentado está integrado en la IGAE, será el órgano competente para mantener los contactos con la OLAF, así como con el resto de los órganos competentes en la materia nacionales, sin perjuicio del ejercicio de las que le son propias. De acuerdo con su normativa, este servicio cuenta con un estatuto de autonomía en el ejercicio de sus funciones, las cuales se resumen en:

- a. Dirigir la creación y puesta en marcha de las estrategias nacionales y promover los cambios legislativos y administrativos necesarios para proteger los intereses financieros de la Unión Europea.
- b. Identificar las posibles deficiencias de los sistemas nacionales para la gestión de fondos de la Unión Europea.
- c. Establecer los cauces de coordinación e información sobre irregularidades y sospechas de fraude entre las diferentes instituciones nacionales y la OLAF.
- d. Promover la formación para la prevención y lucha contra el fraude.

Será igualmente el responsable del canal de denuncias propio de la ejecución del Plan.

Por otra parte, el texto del Plan también hace referencia a los **medios asignados** para las unidades responsables del control de la ejecución del Plan. Sin embargo, esta referencia es meramente genérica y ambigua, limitándose a decir que *se han incrementado las estructuras de las unidades involucradas en el control del plan de la IGAE con el fin de poder hacer frente a las exigencias derivadas del incremento de actividad. De esta forma, ya se ha adoptado la decisión administrativa por la que se crean nuevas unidades específicamente dedicadas al Plan en la Oficina Nacional de Auditoría, principal responsable del nivel 3 del control y en la Oficina de Informática Presupuestaria, responsable de la elaboración y mantenimiento de la herramienta informática que dará servicio al Plan. Por su parte, se ha doblado la estructura de personal del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude.*

Finalmente, y en opinión de EsadeEcPol Brief², el Plan refleja un insuficiente compromiso con una **cultura de evaluación y rendición de cuentas** de las políticas públicas recogidas en el mismo, *puesto que no se establecen métricas, ni procesos, ni objetivos mensurables para evaluar la adecuación y eficiencia de las inversiones comprometidas.* El Plan detalla las inversiones prioritarias y sus mecanismos administrativos de control, pero no explica la razón de priorizar unas sobre otras, ni hace un esfuerzo por tratar de cuantificar, más allá de generales dotaciones presupuestarias, o definir los objetivos que se desean alcanzar para que después puedan evaluarse los resultados; tampoco se hace mención a la evaluación ex ante o ex post de las políticas contenidas en el Plan. Por ello afirma que sería recomendable *llevar a cabo un seguimiento de los programas finalmente implementados, mediante indicadores de proceso y de objetivos, así como una revisión ad hoc de aquellos programas de mayor cuantía.*

Así mismo se indica que gran parte del éxito del Plan recaerá en la asunción compartida de responsabilidades por los distintos agentes implicados en su gestión y control. Se destaca también la dificultad que, para su éxito, *deriva de la falta de grandes acuerdos parlamentarios y de la débil implicación en el proceso de las comunidades autónomas, de las entidades locales y de representantes de la sociedad civil.*

Control interno del órgano ejecutor (nivel 1)

Como en todas las actuaciones públicas, el primer nivel de control, se asigna al órgano administrativo público responsable de la actuación; en este caso, al órgano encargado de la ejecución de la actuación enmarcada dentro del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia. Constituye, por tanto, el control primario y básico de cualquiera actividad al objeto de asegurarse o garantizarse sobre el cumplimiento de:

- Requisitos legales
- Objetivos
- Principios de buena gestión financiera

Según indica el Plan, el marco normativo aplicable al conjunto de operaciones del mismo conlleva una serie de regulaciones tendentes a evitar el fraude, la corrupción, el conflicto de intereses y la

² *Reformas, gobernanza y capital humano: las grandes debilidades del plan de recuperación.* EsadeEcPol Brief #9 abril 2021

doble financiación en los ámbitos de la contratación pública, concesión de subvenciones, régimen jurídico del sector público y procedimiento administrativo común.

Para ello, se define un **sistema integral de gestión y control** de las acciones financiadas con estos fondos que permita el seguimiento y análisis de:

- *Que las reformas e inversiones previstas en el Plan satisfacen los condicionamientos temáticos establecidos en el reglamento europeo.*
- *El cumplimiento de hitos y objetivos de las reformas e inversiones. El sistema analizará el cumplimiento de los hitos y objetivos de primer nivel por cumplimiento de los hitos y objetivos de segundo y tercer nivel acordados con las entidades ejecutoras de los proyectos o acciones.*
- *Seguimiento de la doble financiación. La identificación, caracterización y asignación de los proyectos o acciones de los órganos ejecutores y de sus fuentes de financiación facilitará el control para evitar doble financiación.*
- *Análisis de conflicto de intereses. La identificación de los beneficiarios de las ayudas en las convocatorias y de los adjudicatarios de las contrataciones facilitará el análisis de conflicto de interés.*
- *Investigación de la corrupción. La identificación de los beneficiarios de las ayudas en las convocatorias y de los adjudicatarios de las contrataciones proporcionará la base para la investigación de corrupción.*
- *Control del fraude. El carácter integral del sistema que compendia información sobre la gestión y resultados de los proyectos y acciones, el seguimiento contable de los gastos incurridos y la información sobre las convocatorias y contratos instrumentados proporcionará facilidades para el análisis de fraudes potenciales.*

Los sistemas informáticos de gestión y seguimiento recogerán tanto los hitos y objetivos establecidos para cada componente, como su asignación a cada una de las operaciones y actuaciones necesarias que permitan su consecución, el nivel de ejecución de dichas actuaciones, así como de los hitos y objetivos asociados, con el fin de cruzar esta información con los sistemas tradicionales de gestión de fondos estructurales y evitar a doble financiación.

Este sistema de gestión integral del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, como todos los sistemas de esta naturaleza desarrollados para la gestión de los fondos europeos en particular, y otros sistemas desarrollados por la propia IGAE, dispondrá de un módulo de administración de accesos, a través del cual la Secretaría General de Fondos Europeos, como administrador del sistema asignará las autorizaciones que correspondan respecto a las solicitudes de accesos, pudiendo facilitar así el acceso a la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF), la Comisión, la Fiscalía o el Tribunal de Cuentas Europeo. Igualmente está diseñado para poder ofrecer la pista de auditoría y toda la documentación de las operaciones subyacentes.

Desde un punto de vista operativo, el Plan será cargado en el sistema de gestión integral de forma centralizada, así como las iniciativas (proyectos) en que se descomponen dichas medidas. La gestión de la ejecución de los proyectos se incorporará utilizando mecanismos similares a los que se establecen a nivel nacional en el sistema de gestión del FEDER: los órganos responsables tendrán acceso para incorporar la información de su ámbito de forma puntual o bien utilizando mecanismos de carga masiva de información de la ejecución.

Está previsto aprobar una orden del Ministerio de Hacienda por la que se establezca el procedimiento y formato de la información a proporcionar por las entidades del sector público estatal, autonómico

y local al objeto de permitir el seguimiento de los proyectos, el cumplimiento de los hitos y objetivos del Plan, las herramientas de análisis y la ejecución contable de los gastos imputados a los mismos. Igualmente facilitará la gestión de las solicitudes de pago.

La información sobre las operaciones subyacentes (convocatorias y contratos, básicamente) deberá obtenerse a través de las operaciones contables de la entidad, completándose esta información, si fuera preciso, con la Base Nacional de Subvenciones y con la Plataforma de Contratación del Sector Público.

Sobre las previsiones temporales, está previsto que este nuevo sistema funcione completamente en el ejercicio de 2022, si bien en 2021 se va a intentar disponer de sus elementos esenciales.

Control interno de órgano independiente (nivel 2)

Este segundo nivel, vinculado también con la gestión, está encomendado a los órganos de control interno independientes de las distintas administraciones actuantes, los cuales actúan con total autonomía e independencia de los órganos responsables de la gestión de las actuaciones.

Estos órganos realizarán básicamente las siguientes **funciones**:

- a. Un **control ex ante de legalidad** sobre los actos de ejecución de gasto. Los aspectos a verificar en este control ex ante (check list) se determinan mediante Acuerdo de Consejo de Ministros, y se ajustarán a aquellos que resulten esenciales para la prevención del fraude, corrupción, conflicto de intereses y doble financiación de las actuaciones, así como para asegurar que los gastos a realizar se adecuan a las actuaciones y objetivos previstos en el Plan de Recuperación.
- b. Junto con los servicios de asesoría jurídica, forman parte de los órganos colegiados de contratación, responsables de la calificación y valoración de las ofertas presentadas por los licitadores y del adecuado desarrollo del **procedimiento de contratación**. Respecto de esta herramienta de control, se reforzarán las funciones en la verificación de los requisitos de publicidad de los contratos que permitan la concurrencia necesaria, así como la objetividad y trazabilidad de las decisiones de calificación y valoración de ofertas y las adjudicaciones.
- c. Participarán también en la elaboración de las bases reguladoras de las **subvenciones** mediante la emisión de un informe preceptivo, cuyo contenido se ajustará a verificar que no existen aspectos que pudieran conducir al fraude, corrupción, conflicto de intereses o doble financiación, así como que las subvenciones reguladas se adecuan al régimen de ayudas de Estado, reportando directamente a la Autoridad de Control, a través de los procedimientos establecidos.

Se *buscará* la coordinación con los ámbito autonómico y local.

Régimen de auditorías y controles ex post nacionales (nivel 3)

La IGAE es la Autoridad de Control del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia conforme a lo establecido en el Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación. Así corresponde a la IGAE *“las actuaciones derivadas del ejercicio del control de los fondos europeos, en lo que se refiere al ejercicio de las funciones de autoridad de auditoría y*

Servicio Específico en aquellos fondos en los que la Intervención General de la Administración del Estado tenga tal condición y de Autoridad de Control del Plan y Mecanismo para la Recuperación y Resiliencia, de acuerdo con su normativa reguladora”.

La IGAE (y las intervenciones generales de las Comunidades Autónomas de acuerdo con su normativa específica) ejerce sus funciones de control con plena autonomía respecto al órgano o entidad cuya gestión sea objeto de control. Cualquier entidad pública o privada quedara obligada a facilitar la información que le requiera la IGAE.

Debe significarse que la IGAE es la Autoridad de Auditoría designada en España para FEDER, FEMP, FAMI, FSI, CTE, los programas operativos plurirregionales de FSE y organismo de certificación del órgano pagador nacional (Fondo Español de Garantía Agraria). En el marco de estas funciones, se realiza la coordinación con las Intervenciones Generales de las Comunidades Autónomas, por lo que se trata de un sistema consolidado de control compartido y coordinado.

La IGAE realizará estas auditorías, por mediación de la Oficina Nacional de Auditoría, que cuenta con una división específica para las auditorías sobre el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia, aunque contará con la colaboración del resto de las unidades de la IGAE y de las intervenciones generales de las Comunidades Autónomas cuando sea preciso.

Se aprobará una **estrategia de auditoría** que definirá la:

- Metodología de auditoría
- Métodos de muestreo
- Planificación de auditorías durante el periodo de implementación del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia
- Calendario de actuaciones

En la estrategia de auditoría se recogerá el **análisis de riesgo** para la realización de las auditorías de los epígrafes siguientes, basado en el análisis en cada Ministerio responsable de los siguientes:

- a. *Importe de coste estimado reflejado en el Plan/Importe de pagos asociados*
- b. *Número de componentes en que interviene/Número de ministerios que intervienen*
- c. *Tipo de gasto subyacente: Contratación/Subvenciones/Otros*
- d. *Número de Administraciones intervinientes: Administración General del Estado/Comunidades Autónomas/Corporaciones Locales*
- e. *Atomización de líneas/proyectos*
- f. *Modelo de control interno a que está sujeto*
- g. *Nivel de Riesgo identificado en los análisis previos de la IGAE.*

Esta estrategia se actualizará al menos una vez al año.

Es importante igualmente destacar que, en el desarrollo de estos trabajos, se aplicarán las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español (NIA-ES-SP) aprobadas por Resolución de la IGAE de 25 de octubre de 2019 y demás normas aprobadas por la IGAE³.

³ Ver en <https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Paginas/NormasInternacionalesAuditoriaEs.aspx>

De este modo, la metodología de las auditorías de la IGAE estará basada en la metodología de los fondos estructurales, con la diferencia fundamental del énfasis en la verificación del cumplimiento de hitos y objetivos.

La autoridad de control coordinará la actividad de las Comunidades Autónomas para garantizar la adecuada realización de los trabajos que deban realizarse. En función del tipo de auditoría, se podrá optar por diversos **mecanismos de colaboración**:

- Encomienda de trabajos de auditoría,
- Realización de auditorías de sistemas o
- Realización de auditorías de legalidad y buena gestión

En la estrategia se detallarán las formas de colaboración aplicables en cada caso.

Y es en este tercer nivel de fiscalización donde se contempla la posibilidad de contratar a auditorías privadas para reforzar la vigilancia y el control. Así se indica que, en el caso de que fuera necesaria la colaboración de firmas privadas de auditoría para efectuar ciertos trabajos, la IGAE será la encargada de realizar su contratación y establecerán cláusulas en los pliegos de contratación para prevenir posibles incompatibilidades respecto a los organismos objeto de control, así como cualquier conflicto de intereses que pueda surgir durante la ejecución de los contratos. Conviene reseñar que recientemente, diciembre de 2020, la IGAE ha aprobado la **Norma Técnica de relación con auditores en el ámbito del Sector Público**⁴ con la finalidad de establecer un procedimiento que regule las actuaciones, relaciones, funciones y responsabilidades en esta materia.

Ante los limitados medios de las instituciones de control interno y dada la ingente tarea de auditoría a desarrollar en la ejecución del Plan, consideramos, en nuestra opinión, que la referencia a la colaboración privada en el control de su cumplimiento es excesivamente ambigua. La transparencia y la confianza de la ciudadanía y de las instituciones europeas exige una información fiable y oportuna en el tiempo que, en gran parte, solo se logrará si se cuenta con la colaboración privada en el desarrollo de las auditorías.

Tipología de auditorías

A. Auditorías sobre las solicitudes de pago enviadas a la Comisión

Los pagos de estos fondos europeos están vinculados a la consecución de los hitos y objetivos que se fijen en el acuerdo de financiación para cada plazo. Por lo tanto, es necesario aportar garantías a la Comisión sobre el cumplimiento de los correspondiente hitos y objetivos.

Para ello, las auditorías sobre las solicitudes de pago deben garantizar:

- a. Que el sistema implantado para el registro, agregación y comunicación del cumplimiento de hitos y objetivos es fiable.*
- b. La existencia de pista de auditoría suficiente para acreditar la realización de los hitos y objetivos.*
- c. Que existe una coherencia entre los documentos que configuran la pista de auditoría y la realidad de los hitos y objetivos.*

⁴ Véase en <https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/Norma%20T%c3%a9cnica%20de%20relacion%20con%20auditores.pdf.xsig.pdf>

d. *Que los hitos y objetivos acreditados en solicitudes de pago anteriores no han sido objeto de reversión.*

A estos efectos se confeccionará una **estrategia de auditoría** donde se detallará:

- La metodología de auditoría
- El método de muestreo
- La tipología y calendario de auditorías a realizar

La estrategia abarcará la totalidad del periodo de vigencia del plan y se actualizará al menos una vez al año. También contemplará las auditorías de seguimiento sobre las conclusiones de la misma; el seguimiento de las deficiencias graves se hará de forma inmediata a la subsanación de las mismas, y el seguimiento de las deficiencias leves se hará en el ejercicio siguiente.

En principio, dicha estrategia de auditoría incluirá:

- La realización con anterioridad a la remisión de la primera solicitud de pago a la Comisión, de una auditoría de sistemas que cubra las letras a) y b) anteriores.
- Con carácter previo a la remisión de cada solicitud de pago a la Comisión y al objeto de verificar la letra c) anterior, se analizará una muestra representativa de hitos y objetivos objeto de acreditación en la misma. La muestra se seleccionará de acuerdo con el método que se establezca en la estrategia.
- Por último, la verificación de los extremos previsto en la letra d) se realizará sobre los hitos y objetivos acreditados desde el origen, con la periodicidad que se prevea en la estrategia, sobre la base de una muestra representativa.

Las auditorías anteriores y sus resultados constituyen la base para la realización del resumen de auditorías realizadas que contempla el Reglamento del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

Finalmente, no debemos olvidar que el desembolso de recursos por las instituciones europeas estará directamente relacionado y vinculado con el progreso de las reformas y de las inversiones.

B. Auditorías sobre la existencia de medidas adecuadas para prevenir, detectar y corregir el fraude, la corrupción y los conflictos de intereses.

La auditoría se basará en la metodología prevista en el ámbito del control de fondos estructurales sobre estas cuestiones, incrementado en su caso, por los cambios que se puedan implantar tras la publicación de las Orientaciones sobre cómo evitar y gestionar situaciones de conflicto de intereses con arreglo al reglamento financiero.

En la estrategia de auditoría se incluirá la metodología y calendarios de las **auditorías sobre los sistemas** implantados en los órganos que intervienen en la ejecución de las actuaciones financiadas. Para ello:

- Los órganos encargados de la ejecución han realizado una evaluación del riesgo, impacto y probabilidad de riesgo de fraude relativos a los procesos clave de la ejecución del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.*
- Las medidas contra el fraude previstas están estructuradas en torno a los cuatro elementos clave del ciclo antifraude: prevención, detección, corrección y persecución.*
- Existen medidas preventivas adecuadas y proporcionadas, ajustadas a las situaciones concretas, para reducir el riesgo residual de fraude a un nivel aceptable.*

- d. *Existencia y aplicación efectiva de procedimientos sobre conflictos de interés.*
- e. *Existencia y aplicación efectiva de medidas de detección adecuadas a las señales de alerta.*
- f. *Aplicación de medidas adecuadas cuando se detecta un caso sospechoso de fraude, con mecanismos claros de comunicación de las sospechas de fraude.*
- g. *Existen procesos adecuados para el seguimiento de los casos sospechosos de fraude y la correspondiente recuperación de los Fondos de la UE gastados fraudulentamente.*
- h. *Existen procedimientos de seguimiento para revisar los procesos, procedimientos y controles relacionados con el fraude efectivo o potencial, que se transmiten a la correspondiente revisión de la evaluación del riesgo de fraude.*

La IGAE realizará estas auditorías, por mediación de la división específica de fondos europeos de la Oficina Nacional de Auditoría, aunque podrá contar con la colaboración de otras unidades de la propia IGAE; también se cita, *cuando sea preciso*, la colaboración con las intervenciones generales de las Comunidades Autónomas.

Los resultados de estas auditorías realizadas desde la anterior solicitud de reembolso se incluirán también en el resumen de auditorías realizadas que contempla el Reglamento del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

C. Auditorías sobre la doble financiación de proyectos/vinculación del gasto al Mecanismos de Recuperación y Resiliencia

En la estrategia de auditoría se incluirán la metodología de auditoría, el método de muestreo y la tipología y calendario de las auditorías a realizar para **verificar**:

- a. *La ausencia de doble financiación de los proyectos*
- b. *La vinculación del gasto al mecanismo de recuperación y resiliencia*

La estrategia de auditoría incluirá la realización inicial de una auditoría de los sistemas implantados en los órganos ejecutores para garantizar el cumplimiento de lo señalado en las letras anteriores.

Periódicamente, se realizará auditorías sobre una muestra de proyectos concretos al objeto de acreditar el efectivo cumplimiento de la ausencia de doble financiación de los proyectos y de su vinculación del gasto al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

Los resultados de estas auditorías realizadas desde la anterior solicitud de reembolso se incluirán también en el resumen de auditorías realizadas que contempla el Reglamento del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia.

D. Auditorías de legalidad y regularidad del gasto: sistemas nacionales de control

Adicionalmente a las auditorías específicas anteriores, la IGAE y las intervenciones generales de las Comunidades Autónomas planificarán y ejecutarán actuaciones de auditoría que permitan garantizar razonablemente la legalidad y buena gestión financiera de los recursos públicos aplicados en función de una evaluación de riesgos.

Para el ámbito estatal, esa planificación será aprobada por la propia Oficina Nacional de Auditoría (ONA) de la IGAE, dado que esta Oficina coordina estas formas de control y las actuaciones de las intervenciones autonómicas.

Los planes de controles de la IGAE se organizarán para priorizar la gestión de estos fondos por las distintas entidades públicas. A esos efectos, se diseñarán programas de trabajo homogéneos de verificación con especial énfasis **en las siguientes áreas**:

- Contratación pública
- Ayudas de Estado
- Vinculación del gasto al Mecanismo de Recuperación y Resiliencia
- Principio de “no causar daño significativo” al medio ambiente.

Y dentro de todas ellas, en su caso, los conflictos de interés, el fraude y corrupción y la doble financiación.

Los programas de trabajo serán realizados conforme a las listas de comprobación que se aplican en fondos estructurales dado que el objetivo de legalidad y buena gestión es idéntico, si bien, se realizarán las adaptaciones que correspondan en función de la configuración final del Plan y la adopción de instrucciones de los niveles anteriores (control interno).

En relación con las auditorías a realizar, se efectuará una selección de proyectos a verificar que hayan servido para la consecución de un objetivo ya alcanzado, a efectos de valorar la legalidad y buena gestión de gasto real subyacente que ha sido financiado efectivamente por estos fondos europeos. Sobre ese universo, se determinará la muestra y se asignará su realización a la intervención general competente para su realización en un periodo de tiempo concreto (cuatro meses aproximadamente) con programas y modelos de informe que permitan su posterior agregación por la IGAE.

Estos informes de auditoría aportarán conclusiones sobre el funcionamiento real de los sistemas y constituirán un elemento de refuerzo de las auditorías de sistemas indicadas anteriormente. Los resultados de estos informes serán valorados por los servicios de la Autoridad de Control a efectos de detectar debilidades y realizar, en su caso, recomendaciones de mejora y realizar auditorías temáticas si procede, pero también a la autoridad responsable si se produjeran deficiencias relevantes.

Reflexiones finales

En las líneas anteriores hemos descrito el sistema de control y auditoría que define el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia de la Economía Española, analizando sus objetivos finales, organización, niveles de control y tipología de auditorías.

La Comisión Europea ya ha advertido a los países miembros que el gasto ejecutado con los fondos europeos de recuperación estará sometido a un conjunto más estricto de normas para evitar la existencia de gasto indebido que se ha producido, en el pasado, en anteriores programas de ayudas europeos. Para ello, entre otras cuestiones, vigilará estrictamente los sistemas de control nacionales.

En este contexto de triple crisis -sanitaria, económica y social-, no podemos olvidar las advertencias de distintos organismos (Transparencia Internacional, INTOSAI, entre otros) sobre el riesgo de despilfarro, corrupción o fraude que conlleva la relajación de controles ante respuestas rápidas para hacer frente a los efectos de la pandemia.

Por tanto, la transparencia en la gestión y ejecución del Plan debe constituir un elemento estratégico de las instituciones públicas redactoras del mismo y que necesariamente debe estar vinculado con la ética y gobernanza de la gestión pública y con su control/auditoría.

La transparencia es explicar con claridad al ciudadano que se ha hecho y/o que se va a hacer con esos recursos europeos; y transparencia también es informar a esos mismos ciudadanos de los asuntos y del proceso de toma de decisiones más relevantes que definen y caracterizan el Plan.

En definitiva, la transparencia es uno de los valores éticos que debe aplicarse en el ejercicio de la gestión pública al servicio de los ciudadanos; asimismo debe permitir el mantenimiento de una relación de confianza entre la ciudadanía y los poderes públicos, facilitar la función de control al convertirse en el mejor antídoto frente a la corrupción y el despilfarro, garantizar la recuperación y el funcionamiento adecuado de la economía y, en definitiva, fortalecer al sistema democrático.

En este contexto consideramos que el “éxito” en el control y auditoría sobre la ejecución del Plan debe cimentarse en una agilidad de revisiones que garanticen comunicar a las instituciones europeas el cumplimiento de los logros e hitos temporales. La IGAE ha demostrado un nivel técnico muy elevado y una gran experiencia en materia de control de los fondos europeos; no obstante, quizás, hubiera convenido, ante el volumen de trabajo y la urgencia en su realización, alcanzar la máxima colaboración entre las distintas instituciones públicas de control interno y externo, contando, igualmente, con la participación de las firmas privadas de auditoría.