

1. LA AUDITORÍA DE CUENTAS Y LA AUDITORÍA PÚBLICA

1.1. Definición de auditoría de cuentas

Según se establece en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se entiende por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión de las cuentas anuales u otros estados financieros con la finalidad de emitir un informe sobre la fiabilidad de tales documentos.

De esta definición se desprenden dos características: a) revisar las cuentas anuales u otros estados financieros y b) emitir un informe sobre la fiabilidad de tales estados contables.

- » La Ley de Auditoría de Cuentas distingue dos modalidades: a) la auditoría de las cuentas anuales y b) la auditoría de otros estados financieros o documentos contables.

- A) La auditoría de cuentas anuales consiste en verificar dichas cuentas para manifestar si expresan la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera y los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco de información financiera que resulte de aplicación. Asimismo, se verificará el informe de gestión que, en su caso, acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar su concordancia con las cuentas anuales y si su contenido es conforme con la normativa que le es de aplicación.
- B) La auditoría de otros estados financieros o documentos contables consiste en verificar tales estados o documentos para dictaminar si expresan la imagen fiel o han sido preparados de acuerdo con el marco normativo de información financiera que le es de aplicación.
- » El informe de auditoría deberá ser emitido por un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, que será quien asuma la responsabilidad del informe.

Se trata de un documento mercantil que tendrá el contenido mínimo establecido en la ley y será redactado en lenguaje claro y sin ambigüedades.

Por otro lado, se debe tener presente que la Ley de Auditoría de Cuentas no es aplicable a las auditorías que realicen los órganos del sector público, tanto estatal, como autonómico o local, en el ejercicio de

sus competencias, que se regirán por su legislación específica (art. 1.4).

A su vez, también es necesario destacar que los trabajos de colaboración que puedan realizar los auditores privados, en virtud de contratos celebrados con órganos públicos de control, se regirán también por su legislación específica sin que les sea de aplicación la Ley de Auditoría de Cuentas. En tales supuestos, los informes que emitan los auditores de cuentas no podrán identificarse como informes de auditoría de cuentas, ni su redacción o presentación podrán generar confusión respecto a la naturaleza del trabajo desarrollado.

En todo caso, los trabajos de auditoría realizados por auditores de cuentas o sociedades de auditoría sobre las entidades integrantes del sector público que estén obligadas por la normativa a someterse anualmente a auditoría de cuentas (sociedades mercantiles, fundaciones públicas, etc.) sí se regirán por la Ley de Auditoría de Cuentas (DA 2ª).

1.2. Definición de auditoría pública

Frente a la definición de auditoría de cuentas, incluida en la Ley de Auditoría de Cuentas, la definición de auditoría pública se contempla en el artículo 162 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (en adelante LGP): *“La auditoría pública consistirá en la verificación, realizada con posterioridad*

y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público estatal, mediante la aplicación de procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado”.

De esta definición se debe resaltar que la auditoría pública se caracteriza por ser una actividad que se realiza a posteriori con la finalidad de comprobar la adecuación de la actividad económico-financiera del sector público.

La Ley General Presupuestaria al regular el control de la gestión de la actividad económico-financiera distingue tres modalidades: a) la función interventora, b) el control financiero permanente y c) la auditoría pública.

La función interventora consiste en realizar un control previo de los actos económico-financieros del sector público, es decir, la fiscalización se produce antes de que sean aprobados los actos que den lugar al reconocimiento de derechos y obligaciones o se efectúe la inversión o aplicación de los fondos públicos. Por su parte, el control financiero permanente supone una verificación continua y concomitante de la actividad económico-financiera, de manera que no se efectúa con carácter previo sino de forma continua. Y, por último, la auditoría pública se caracteriza por efectuarse con posterioridad, mediante la aplicación de procedimientos de revisión selectivos.

Por su parte, la legislación de Hacienda pública de algunas de las Comunidades Autónomas contiene una definición de auditoría pública muy similar a la anterior, referida, como es lógico, a su propio sector público, como, por ejemplo, en Madrid, Comunidad Valenciana, Navarra o las Islas Baleares. En otros casos no se define esta modalidad de control de la actividad económico-financiera, como en el supuesto de Galicia, Asturias, País Vasco o Andalucía. A su vez, algunas leyes mantienen las tres modalidades de control previstas en la Ley General Presupuestaria: función interventora, control financiero y auditoría pública (Cantabria, Castilla y León, La Rioja y Canarias) y otras, por el contrario, engloban la auditoría pública dentro de la función de control financiero (Aragón, Cataluña, Murcia, Extremadura y Castilla-La Mancha)

Por lo que se refiere a las Entidades locales, la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobada por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, no define qué se entiende por auditoría pública y diferencia tres modalidades de control de la actividad económico-financiera: a) función interventora, b) función de control financiero, incluida la auditoría pública y c) función de control de eficacia (art. 213). Con posterioridad, el Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, que regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del sector público local sí contiene una definición de auditoría pública muy similar a la contemplada en la Ley General Presupuestaria: *“La auditoría pública*

consistirá en la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera del sector público local, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado” (art. 29.3). Y en cuanto al control de la actividad económico-financiera, aclara que el control financiero comprende, a su vez, dos modalidades: el control financiero permanente y la auditoría pública, y que en ambas se incluye el control de eficacia.