

Trabajo Fin de Máster

El seguimiento de las recomendaciones de los
informes de la auditoría operativa en el Sector
Público.

Autor

Sergio Azuara Portero

Director/es

Lourdes Torres Pradas

Facultad de Economía y Empresa. Campus de Gran Vía.

2024

Índice

Resumen.....	3
1.La eficiencia del sector público español	5
2. La auditoría operativa y los órganos de control externo.....	8
3. El seguimiento de las recomendaciones de la auditoría operativa: un instrumento eficaz.....	12
4. Metodología	16
5. Análisis de resultados	18
5.1. La implantación de la auditoría operativa y de informes de seguimiento de las recomendaciones.	18
5.2. Análisis comparativo (benchmarking) de las auditorías operativas y de los informes de seguimiento de las recomendaciones de los OCEX.	24
6. Discusion	30
7. Conclusiones.....	31
Bibliografía	32

Título del TFM:

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de auditoría operativa en el Sector Público

Title (in English): Follow-up on the recommendations of performance audit reports in the public sector.

- Elaborado por Sergio Azuara Portero
- Dirigido por Lourdes Torres Pradas.
- Presentado para su defensa en la convocatoria de septiembre del año 2024
- Número de palabras (sin incluir anexos): 8.783 palabras

RESUMEN

Desde principios de los años 80, y principalmente en el mundo anglosajón, se ha considerado la auditoría operativa y el seguimiento de sus recomendaciones como un instrumento eficaz para la mejora de la eficiencia del sector público. En España, los estudios sobre auditorías operativas y el seguimiento de recomendaciones son escasos, a pesar de la creciente importancia del análisis de la eficiencia en el sector público. Este trabajo se centra en el seguimiento de las recomendaciones de las auditorías operativas en el sector público español a través del estudio de la implementación de las recomendaciones de los cuatro Órganos de Control Externo (OCEX) con mayor actividad en la auditoría operativa.

Palabras clave

Seguimiento de las recomendaciones, auditoría operativa, Órganos de Control Externo (OCEX)

Abstract

Since the early 1980s, mainly in the English-speaking world, operational auditing and the follow-up of its recommendations have been considered an effective instrument for improving the efficiency of the public sector. In Spain, studies on operational audits and the follow-up of recommendations are scarce, despite the growing importance of efficiency analysis in the public sector. The objective of this work focuses on monitoring the recommendations of operational audits in the Spanish public sector through the analysis and study of the implementation of the recommendations of the four Regional Audit Institutions (Órganos de Control Externo, OCEX) with the greatest activity in the performance audits.

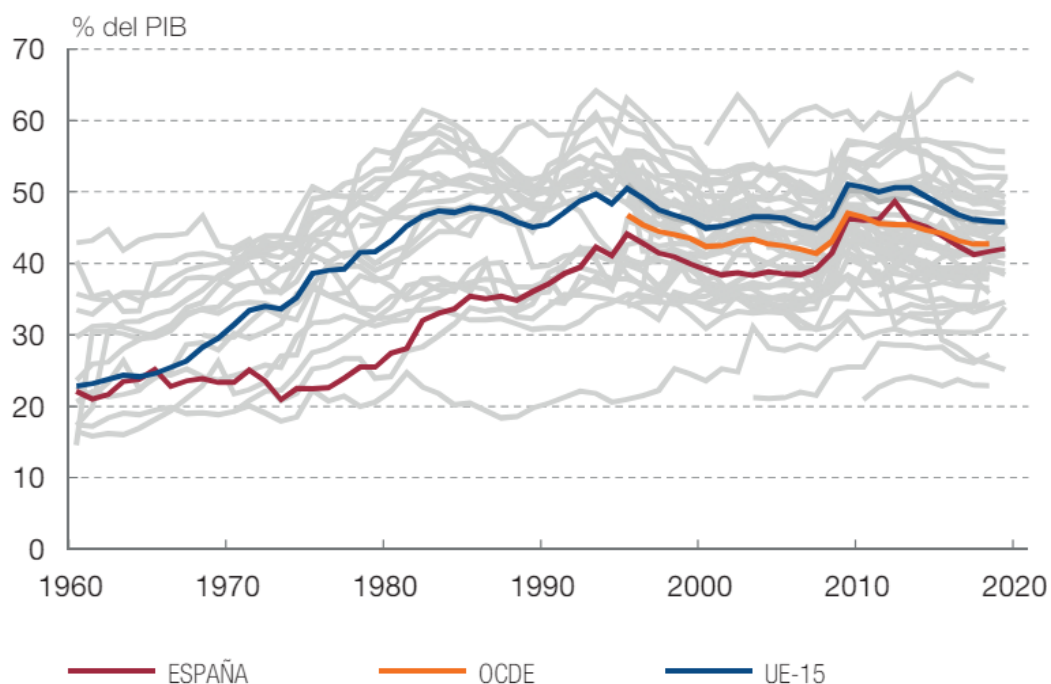
Keywords

Follow-up of recommendations, performance audits, Spanish Regional Audit Institutions (RAIs)

1.LA EFICIENCIA DEL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL

Tras la segunda guerra mundial el gasto público de los países desarrollados ha crecido de forma muy notable, pasando del 20% del PIB en el año 1960 a valores cercanos al 40% en la actualidad. El año 2020 fue el año en el que este porcentaje alcanzó máximos debido a la pandemia de la COVID-19, que añadió una presión extraordinaria sobre unos presupuesto públicos en expansión y con cada vez más obligaciones.

Gráfico 1 Evolución del % del gasto público sobre el PIB (1960-2020)



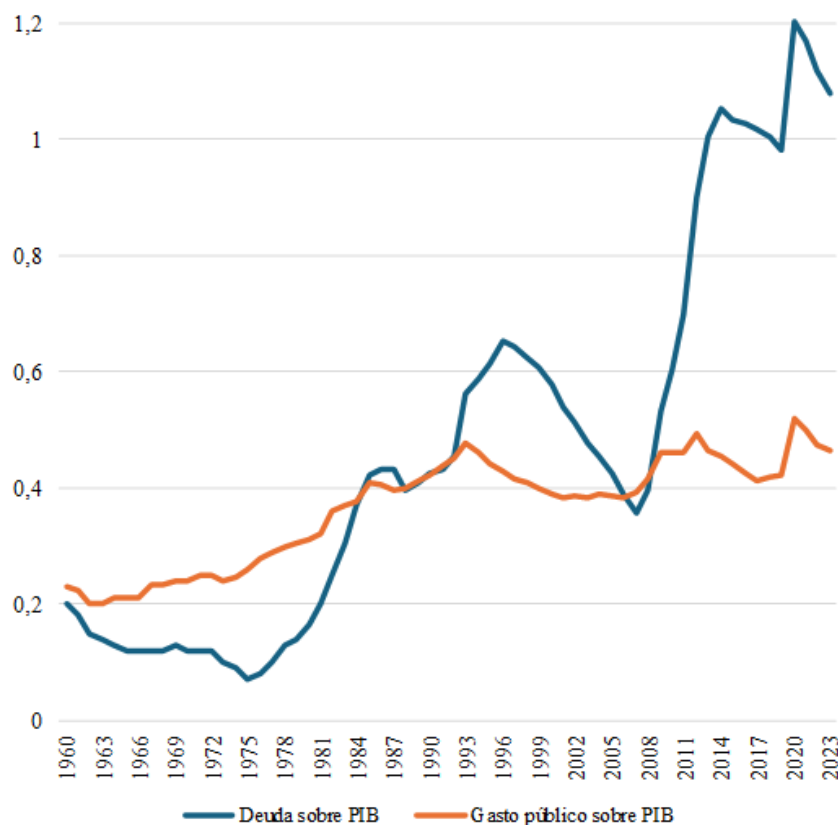
Elaboración: Banco de España. Fuente: Eurostat

Este aumento en el gasto se debe a varios factores. Por una parte, España presenta un peso relativamente elevado, desde una perspectiva europea, en partidas como las prestaciones sociales (pensiones y desempleo) y los pagos por intereses de la deuda, aunque un peso relativamente reducido en partidas como la educación y la inversión pública (Alloza, Brunet, Forte-Campos, Moral-Benito, & J.Pérez, 2022). Por otra parte, las tendencias demográficas de España en las dos últimas décadas han generado un incrementado el gasto en protección social, de forma paralela al progresivo envejecimiento de la población, un fenómeno que se acentuará en las próximas décadas. Según el Banco de España y el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones, el gasto en pensiones pasará del 11,5% del PIB en enero de 2024 al 17% del PIB en el

2050, acompañado de una reducción de la población activa en 10 puntos porcentuales en 2050.

Este aumento constante del gasto público desde la década de los 70, no siempre ha venido acompañado de un aumento equivalente de los ingresos estatales. España se ha caracterizado por su irresponsabilidad fiscal manteniendo un déficit promedio en los últimos años del 4.43% (Ministerio de Hacienda). Como se puede apreciar en el siguiente gráfico, el crecimiento del gasto público español ha venido acompañado de un aumento de la deuda.

Gráfico 2 Evolución del gasto público y la deuda sobre el PIB

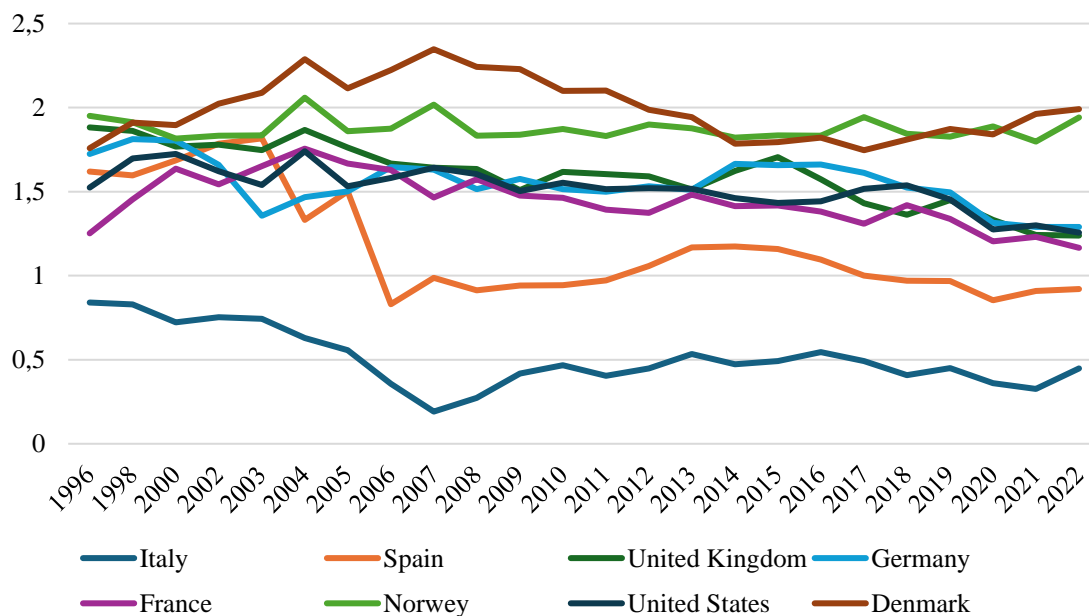


Fuente: Banco de España

El déficit público sostenido en el tiempo afecta a la eficiencia del país. Existen diferentes índices que tratan de medir la eficiencia en el sector público, uno de los cuáles es el “Government Effectiveness”, que forma parte del “The Worldwide Governance Indicators” (WGI) del Banco Mundial. Este índice intenta reflejar las percepciones sobre

la calidad de los servicios públicos, la calidad de la administración pública y el grado de independencia de las presiones políticas, la calidad de la formulación y aplicación de políticas, y la credibilidad del compromiso del gobierno con dichas políticas. El índice se mueve entre -2,5 (baja eficiencia del sector público), y 2,5 (alta eficiencia del sector público). España se sitúa al final de las principales economías europeas. A partir del año 2003, comenzó a descender en este índice pasando de un 1,8 a estabilizarse en valores cercanos a 1, desde el año 2008. Este panorama preocupante refleja ineficiencias estructurales que, si bien no son exclusivas de nuestro país, se agudizan en ciertos aspectos de la administración española

Gráfico 3 Índice de eficiencia del sector público en los principales países europeos y Estados Unidos



Fuente: Banco Mundial

Estimar la eficiencia con la que se diseña y ejecuta el gasto público es una prioridad que no debe minusvalorarse, máxime cuando la evidencia disponible para el caso español apunta a que existe un considerable margen de mejora en algunos capítulos de gasto muy relevantes (Alloza, Brunet, Forte-Campos, Moral-Benito, & J.Pérez, 2022) La mejora de la eficiencia de la Administración pública podría redundar en ahorros de gasto y ayudar a la modernización del sector.

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de la auditoría operativa en el Sector Público.

Como consecuencia de todo ello, el análisis de la eficiencia del sector público ha ido ganando peso en el debate económico en los últimos años. Sin embargo, considerando la importancia del sector público en la economía, los estudios realizados sobre eficiencia son escasos en los tres niveles de la Administración: central, regional y local. En un esfuerzo por abordar este problema y mejorar el rendimiento, los Órganos de Control Externo (OCEX) y, en ocasiones, auditores privados, elaboran auditorías operativas con la finalidad de evaluar de una forma exhaustiva el empleo de los recursos públicos con los que cuenta un organismo, y si estos recursos se utilizan de forma eficiente para lograr los objetivos marcados.

La auditoría operativa comienza a ganar importancia a partir de la década de los años 80, especialmente en el mundo anglosajón. El concepto New Public Management (NPM) se comienza a hacer popular en las economías occidentales como respuesta a los déficit presupuestarios de los años ochenta, la crítica de los ciudadanos hacia el gobierno y la insatisfacción con las estructuras organizacionales centralizadas, y las formas de control orientadas a los insumos dentro de las organizaciones gubernamentales (Guthrie et al., 2005; Ter Bogt y Van Helden, 2009). La NPM hace hincapié en la economía, la eficiencia y la eficacia de las organizaciones gubernamentales, los instrumentos y los programas políticos. (Reichborn-Kjennerud, 2014), Parlamentarios y académicos expresaron su preocupación por la necesidad de modernizar el alcance de la auditoría pública para reflejar los cambios significativos en el papel del gobierno a lo largo del siglo XX (National Audit Office, NAO 2024)

El objetivo de este TFM es analizar la implementación de la auditoría operativa en España así como analizar el seguimiento de las recomendaciones contenidas en los informes emitidos por los OCEX. El estudio del seguimiento de las recomendaciones procedente de las auditorías operativas en España, es una línea de investigación novedosa debido a la poca trayectoria que ha tenido la auditoría operativa en nuestro país.

2. LA AUDITORÍA OPERATIVA Y LOS ÓRGANOS DE CONTROL EXTERNO.

La auditoría operativa es una función de dirección cuya finalidad es analizar y apreciar, con vistas a las eventuales acciones correctivas, el control interno de las organizaciones para garantizar la integridad de su patrimonio, la veracidad de su información y el mantenimiento de la eficacia de sus sistemas de gestión (Mas & Carles, 1997). Si bien las

auditorías operativas o de desempeño pretenden contribuir a mejorar las operaciones de las entidades auditadas (Reichborn-Kjennerud, 2015), no debe darse por sentada su eficacia como instrumento para controlar y mejorar la administración pública (Morin D., 2001)

En la ISSAI-ES 100 Principios fundamentales de la fiscalización del sector público (International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI, 2019), se establece que todas las fiscalizaciones del sector público crean incentivos para el cambio, proporcionando conocimiento, análisis completos y recomendaciones de mejora bien fundamentadas. Sin embargo, algunos académicos no están de acuerdo con la afirmación de que las auditorías operativas siempre creen estos incentivos, sino que, en algunos casos, suponen un instrumento retórico, más que un vehículo para el cambio” (Torres, Yetano, & Pina, 2019)

El control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso (INTOSAI, 1977). Es decir, el control debe producir acciones, ya sea mediante cambios en las prácticas del auditado, o por influir en el debate público.

La efectividad de la auditoría operativa está significativamente influenciada por la cultura y los entornos institucionales de cada país. Los contextos socioculturales de las organizaciones generan presiones cognitivas, normativas y regulatorias que moldean de manera fundamental la organización (Scott, 2008). La auditoría operativa o de desempeño fue adoptada más fructíferamente por países con una tradición de derecho consuetudinario que por aquellos con una fuerte tradición administrativa (Pollitt, 1999). Una lógica gerencial está asociada a los países angloamericanos mientras que una lógica de derecho estatal está asociada a los países de Europa continental (Reichborn-Kjennerud, 2014)

En la actualidad podemos dividir las entidades fiscalizadoras europeas en 4 grupos: Nórdico-Reino Unido, Germánico, Francés y Otros (Torres, Yetano, & Pina, 2019)

En el grupo Nórdico-Reino Unido, las auditorías están más orientadas a resultados y a la gestión del desempeño, dividiéndose en auditorías operativas y financieras (Pollitt & Bouckaert, 2011). Las primeras se enfocan en el análisis de la eficiencia y la efectividad a través de indicadores de costes, medidas de desempeño y objetivos definidos, con la finalidad de mejorar la gestión pública y de comparar el coste total de los servicios públicos con los proveedores privados. Son el grupo que más auditorías operativas realiza y en el que las entidades fiscalizadoras dedican a ellas importantes recursos presupuestarios (entre el 25% y el 75%) Un ejemplo de ello, es la misión fundacional con la que nació la “National Audit Office” (NAO): proporcionar un enfoque institucional para abordar la economía, la eficiencia y la eficacia de las actividades financiadas con fondos públicos (Power, 1994), a diferencia de otras entidades superiores de fiscalización, que nacieron con una finalidad más legalista.

El grupo Germánico es el que consigue que el impacto de las auditorías operativas o de desempeño sea mayor, en términos de reformas impulsadas, ya que estos informes están enfocados principalmente a los parlamentos. Sin embargo, solamente el 36% de los informes de las auditorías operativas se llegan a publicar completos en las páginas web de sus entidades fiscalizadoras. Como en el caso del grupo Nórdico-Reino Unido, destinan cantidades importantes de recursos a las auditorías operativas, que se centran más en temas de costes, que en medidas de desempeño y objetivos cuantificados. Esta última característica es compartida por el grupo Francés, aunque éste se caracteriza por un número menor de auditorías operativas, un efecto menor en reformas impulsadas por sus parlamentos y una mayor transparencia. (Torres, Yetano, & Pina, 2019). El último grupo es el de “Otros”, en el que se encuentran las entidades fiscalizadoras españolas.

En España, la administración pública ha estado marcada tradicionalmente por una filosofía legalista predominante, según la cual los funcionarios públicos requieren una formación jurídica específica (Jann, 2003; Ongaro, 2008) aunque en materia de control esto ha cambiado en los últimos años y la formación en contabilidad pública y auditoría está muy solicitada. Los sistemas presupuestarios son centrales en la gestión pública y la contabilidad está estrechamente vinculada al presupuesto. El objetivo de controlar la legalidad de la ejecución presupuestaria resulta muy importante, y no se les da suficiente importancia a las auditorías operativas (Yetano, 2014).

Además del órgano supremo fiscalizador de las cuentas y la gestión económica reconocido en la Constitución Española, el Tribunal de Cuentas, al ser España un Estado descentralizado, las Comunidades Autónomas gozan de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus propias competencias, por lo que en los diferentes Estatutos de Autonomía se contempla la existencia de órganos propios de fiscalización externa de sus cuentas, los OCEX. Todo esto ha llevado a que España presenta un sistema fiscalizador muy descentralizado, similar al de países federales como Alemania (Torres, Yetano, & Pina, 2019). Actualmente, existen trece OCEX agrupados en el ASOCEX, asociación a través de la cuál se fijan las guías prácticas de fiscalización de los OCEX, que pretenden trasladar las directrices marcadas en las ISSAI al territorio español. Sin embargo, la coordinación que proporciona la ASOCEX no impide que cada órgano tenga su propio plan estratégico con prioridades diferentes, lo que se traduce en un diferente ritmo de implementación de la auditoría operativa en cada uno de ellos. En 2004 solamente 4 organismos realizaban auditorías operativas, mientras que en 2007 ya eran ocho. Además, el porcentaje que representa la auditoría operativa respecto a las auditorías regulares se sitúa entre el 7% y el 19% durante el periodo estudiado. (Yetano, 2014)

Las auditorías de desempeño, como muchas reformas del sector público, a menudo son criticadas por no lograr resultados (Torres, Pina, & Yetano, 2011). El principal desafío que deben afrontar las entidades fiscalizadoras es la falta de implementación de sus recomendaciones (van Zyl, Ramkumar, & de Rencio, 2009). Por ello, una medida común para medir el impacto de las auditorías operativas ha sido el nivel de implementación de sus recomendaciones. La proporción de recomendaciones de informes de auditoría de desempeño implementadas es la medida de efecto más común utilizada por la NAO¹ del Reino Unido, el RRV² sueco y el AR³ holandés (Pollitt, 1999; . Van Looke & Put, 2011)

En el caso de España, las auditorías de desempeño que se realizan tienen poco impacto porque apenas se implementan sus recomendaciones. Los pocos recursos dedicados a las auditorías de desempeño, la falta de personal específico y el bajo uso de expertos externos pueden explicar los pocos trabajos que existen sobre el seguimiento de las recomendaciones. Además, las entidades auditadas generalmente no cuentan con

¹ NAO: National Audit Office

² RRV: Riksrevisionen

³ AR: Algemene Rekenkamer

contabilidad de costes, medidas de desempeño y objetivos cuantificados, generando una barrera adicional para la realización de auditorías de desempeño. (Torres, Yetano, & Pina, 2019)

El marco legal es una condición necesaria, aunque no suficiente, para que las auditorías de desempeño tengan un impacto significativo. La falta de requisitos legales revela una carencia de voluntad política que resulta en una insuficiencia de recursos para llevar a cabo estas auditorías. La condición suficiente es la implementación de las recomendaciones. De lo contrario, las auditorías de desempeño se vuelven una fuente de desperdicio de recursos, que podrían ser aprovechados para otros fines.

3. EL SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES DE LA AUDITORÍA OPERATIVA: UN INSTRUMENTO EFICAZ

Las auditorías operativas pueden resultar un instrumento muy útil para mejorar la economía, eficiencia y eficacia del sector público, pero solamente llegan ser útiles si los organismos auditados las utilizan como herramientas de mejora y tienen en cuenta las recomendaciones que realizan las cámaras de cuentas, los OCEX. El seguimiento de las recomendaciones permite evaluar a los órganos de control el impacto de las mejoras sugeridas, comprobar que se han realizado los ajustes sugeridos y garantizar que el proceso de mejora continua se mantenga. Así, se asegura no solo la identificación de áreas de mejora, sino también la implementación efectiva de las soluciones propuestas.

La importancia del seguimiento de las recomendaciones de las auditorías operativas está recogida en los principios de INTOSAI, la organización internacional de entidades fiscalizadoras superiores (los órganos de control de la administración central de cada país; en el caso español, el Tribunal de Cuentas; para los órganos de control regionales europeos, el equivalente es European Organization of Regional Audit Institutions, EURORAI). En la ISSAI-ES 300 Principios Fundamentales de la Fiscalización Operativa, en su artículo 42, el INTOSAI se ocupa de subrayar la importancia del seguimiento de los resultados de las fiscalizaciones y recomendaciones realizadas:

“Principio 42: Los auditores deben dar seguimiento a los resultados de auditorías y recomendaciones previamente presentados, según sea apropiado. El seguimiento debe ser informado adecuadamente con el fin de proporcionar retroalimentación a la legislatura, si es

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de la auditoría operativa en el Sector Público.

posible, con las conclusiones e impactos de todas las medidas correctivas relevantes” (INTOSAI, 2019).

INTOSAI también hace mención a la importancia del seguimiento de las recomendaciones en los párrafos 136 y 139 de la Norma para la auditoría de desempeño ISSAI-ES 3000. El auditor debe dar seguimiento, según sea apropiado, a los hallazgos y recomendaciones de auditorías previas, y la Entidad Fiscalizadora Superior debe informar al Legislativo, en caso de ser posible, sobre las conclusiones e impactos de todas las acciones correctivas relevantes (ISSAI 3000/136) y El auditor debe enfocar el seguimiento sobre si la entidad auditada ha abordado de forma adecuada los problemas y remediado la situación subyacente, tras un periodo razonable (ISSAI 3000/139)

Una vez que la auditoría operativa haya proporcionado recomendaciones y se haya establecido un sistema de seguimiento, es crucial que este sistema sea homogéneo. La homogeneidad en los procesos de auditoría y seguimiento asegura que la información sea accesible y comprensible para otros auditores que puedan evaluar la organización en el futuro. Para lograr el máximo impacto y valor de los resultados de las auditorías, al menos es necesario que exista un control y seguimiento. Sin embargo, la responsabilidad de controlar y dar seguimiento a las recomendaciones recae en diferentes órganos y en diferentes niveles, lo que refleja una variedad de mecanismos de rendición de cuentas (National Audit Office, NAO 2015)

Como nos indica la NAO, en muchas ocasiones el seguimiento el control y el seguimiento de las recomendaciones, no es elaborado por el mismo auditor. Este factor es importante a la hora de la implementación de las recomendaciones, ya que “una buena relación entre auditor y auditado aumenta la base de apoyo para implementar las recomendaciones (European Organization of Suprem Audit Instituttion, EUROSAT, 2021) debido a que las recomendaciones elaboradas en el informe derivan de la negociación entre la parte auditada y el auditor encargado de la auditoría operativa. Esta negociación tiene como “objetivo eliminar los problemas de incompresión, desviación o bloqueo durante la fase de implementación de la propuesta y, si se supera con éxito, la fase de implementación tiene muchas posibilidades de alcanzar buenos resultados (Mas & Carles, 1997). En el caso de que la auditoria de seguimiento la elabore un auditor diferente, o el mismo auditor, es muy importante que el informe sea de una alta calidad, que muestre y respalde claramente las conclusiones y recomendaciones (EUROSAT,

2021) a través de mecanismos de seguimiento, que indiquen los estándares y métodos utilizados por el equipo que realizó la auditoría operativa, con el objetivo de ejercer presión sobre los auditados para que actúen de manera oportuna y, por lo tanto, aumentar el impacto de la auditoría (EUROSAI, 2021). Este enfoque uniforme facilita la continuidad del seguimiento y la evaluación, mejora la transparencia y refuerza la comparabilidad entre diferentes períodos de auditoría o entre distintas unidades de la organización. Un sistema homogéneo también estandariza los criterios de evaluación, lo que ayuda a identificar patrones y tendencias en el desempeño y la implementación de mejoras, promoviendo así una cultura organizacional basada en la transparencia y la mejora continua.

En la búsqueda de una estandarización y un marco común para el correcto seguimiento de las recomendaciones, los organismos encargados de coordinar a las principales instituciones fiscalizadoras han elaborado numerosos reglamentos y guías para mejorar estos procesos, siendo las más importantes las ISSAI elaboradas por INTOSAI.

La tendencia es clara, el seguimiento de las recomendaciones es un paso fundamental dentro del proceso de auditoría, pero en la mayoría de los países, las entidades auditadas no tienen la obligación legal de implementar las recomendaciones formuladas por las EFS (Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI, 2021). También EUROSAI lanzó el proyecto “Follow-up of the implementation of audit recommendations”, en enero de 2019, dentro del “Plán Estratégico de EUROSAI 2017-2023”, con el objetivo de recopilar información sobre los diversos sistemas de seguimiento de la implementación de las recomendaciones de auditoría por parte de los miembros de EUROSAI. Referente a los sistemas de seguimiento, el 90.91% de las SAI tienen establecida una política formal para el seguimiento de las recomendaciones, aunque, aunque solamente el 60.60 % de las SAI comunica el informe global sobre el seguimiento de las recomendaciones.

Las recomendaciones y el seguimiento en España de éstas está regulada en la GPF-OCEX 1735, guía aprobada en diciembre de 2021, donde se establece que los auditores deberán llevar a cabo el seguimiento de los resultados de las fiscalizaciones y recomendaciones realizadas. Además, desde 2013 las Normas de Fiscalización recogen en su parrafo 103 que todas las recomendaciones aprobadas por el Pleno del Tribunal de Cuentas serán objeto de seguimiento. Sin embargo, un aspecto tan esencial como éste dentro de la labor de las ICEX (Instituciones de Control Externo, que agrupa al Tribunal

de Cuentas y a los OCEX), no ha recibido hasta tiempos recientes una atención acorde a su importancia (Rodríguez Márquez & Bernal Coronil, 2020)

España no cuenta con información centralizada que nos ayude a comprobar el grado de cumplimiento de las recomendaciones elaboradas por los OCEX y el Tribunal de Cuentas. Es cierto que en la página web de cada organismo podemos encontrar informes de seguimiento, pero resulta complicado realizar una trazabilidad entre las auditorías operativas y sus informes de seguimiento.

Las Instituciones de Control Externo (ICEX) más avanzadas en materia de control de fondos públicos, como las de ámbito anglosajón, dedican un mayor esfuerzo en tratar esta cuestión en las normas reguladoras del ejercicio de su función fiscalizadora, llegando a sistematizar cómo deben formularse estas recomendaciones y efectuarse su seguimiento periódico individual mediante fichas de control y seguimiento sobre cada una de ellas. Ello, a su vez, les permite ofrecer datos sobre las recomendaciones que son puestas en práctica por las entidades afectadas, los plazos de implantación y las razones que impiden la adopción de determinadas recomendaciones (Cámara de Cuentas de Andalucía, 2020)

La NAO publica desde abril de 2019 el “recommendations tracker” donde se muestra información sobre si el organismo británico auditado ha aceptado las recomendaciones y el progreso logrado en la implementación de las acciones especificadas. La General Accounting Office (GAO) de EE. UU. mantiene una base de datos disponible públicamente sobre sus recomendaciones y su estado y utiliza esta base de datos, además de otros mecanismos como su Informe anual de desempeño y rendición de cuentas, para ayudar a comunicar el estado de su seguimiento y el impacto de su trabajo. La GAO también informa públicamente sobre los porcentajes del total de recomendaciones realizadas en los últimos cuatro años que se han implementado, el último dato presentado corresponde al ejercicio 2023 donde la GAO, a través del “Performance and Accountability Report Fiscal Year 2023”, indica que en el periodo 2019-2023, el 75 % de las recomendaciones han sido implementadas.

Las auditorías operativas no se han implementado con la misma intensidad en todas las organizaciones debido, además de a la falta de voluntad política, a cierta falta de recursos, tanto humanos como financieros. Esta escasez impide a los organismos fiscalizadores llevar a cabo auditorías de seguimiento para verificar el cumplimiento de

las recomendaciones. En España, además, la falta de transparencia agrava esta situación, limitando la capacidad de las instituciones para realizar evaluaciones exhaustivas y continuas. La insuficiencia de personal especializado y la limitada disponibilidad de recursos financieros obstaculizan la efectividad y el impacto de las auditorías operativas. Sin un apoyo adecuado y sin un entorno transparente, las auditorías corren el riesgo de convertirse en ejercicios formales sin beneficios reales para la mejora organizacional.

Durante este trabajo se va a estudiar el grado de cumplimiento de las recomendaciones de los informes de auditoría de los OCEX por parte de los organismos públicos auditados y si, las auditorías operativas son utilizadas para mejorar los servicios públicos o solamente son elaboradas porque así lo marca la normativa vigente de cada territorio.

4. METODOLOGÍA

Este trabajo consta de dos partes diferenciadas. En la primera se lleva a cabo un estudio sobre la implantación de la auditoría operativa en España, realizada por los OCEX, y la evolución de los informes de seguimiento de las recomendaciones y, en la segunda, se seleccionan cuatro OCEX, con los criterios señalados más adelante, para realizar un estudio comparativo en cuanto al seguimiento de las recomendaciones de sus informes de auditoría operativa.

En primer lugar, y con una metodología descriptiva, se analizará la situación general de la implementación de la auditoría operativa y la evolución de los informes de seguimiento de las recomendaciones formuladas por los OCEX. Concretamente, se analizará, la implantación de la auditoría operativa, el número de informes de seguimiento realizados, el número de recomendaciones analizadas y el estado de implementación de éstas.

El periodo sujeto a estudio en este trabajo abarcará de 2014 a 2023, lo que nos ayudará a analizar el nivel de implementación de la auditoría operativa y su evolución en los últimos años.

El análisis general nos ha permitido seleccionar cuatro OCEX para realizar, en esta segunda parte del trabajo, un análisis comparativo (benchmarking) del seguimiento de las recomendaciones de los informes de auditoría operativa. El benchmarking es una metodología de trabajo que permite obtener puntos de referencia relevantes de unas áreas

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de la auditoría operativa en el Sector Público.

de estudio seleccionadas a través de determinados criterios de buenas prácticas, con respecto al resto de áreas de estudio.

Los cuatro OCEX fueron seleccionados según los siguientes criterios:

- Número de auditorías operativas realizadas.
- Recomendaciones sujetas a fiscalización.
- Realización de forma consistente a lo largo del tiempo auditorías de seguimiento.

El periodo analizado en el estudio comparativo comprende desde 2016 hasta 2020. Se ha omitido la información sobre las auditorías operativas publicadas en los años posteriores a 2020 porque los informes de seguimiento de las recomendaciones se publican años después de la auditoría operativa para dejar un plazo suficiente para que el ente fiscalizado tenga tiempo de implementar las recomendaciones.

En este estudio se ha considerado que un informe fiscalizador abordaba la auditoría operativa si cumplía una de las siguientes condiciones:

- En la metodología del informe de fiscalización se hacía mención a la utilización de las ISSAI 3000.
- Mención de los términos auditoría operativa, de gestión, performance o de desempeño a la hora de definir la tipología del informe.
- El análisis de la eficiencia y la eficacia no era una limitación al alcance.

En el estudio comparativo se han analizado doce de los trece OCEX existentes en España. La Cámara de Cuentas de Castilla-La Mancha no ha sido objeto de estudio debido a que, por su reciente creación, no tiene una base de datos y un trabajo acumulado útil para el objetivo de este trabajo. Con los criterios anteriormente descritos se han seleccionado para llevar a cabo el estudio los cuatro siguientes OCEX: el Consejo de Cuentas de Castilla y León, el Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía y Cámara de Comptos de Navarra.

Se han elegido estos cuatro OCEX porque: a) su nivel de implementación de la auditoría operativa está por encima de la media nacional, b) han analizado periodos de actividad fiscalizadora extensos dentro del contexto español y c) realizan auditorías de seguimiento de sus informes. Otras cámaras que podían haber formado parte del estudio serían la Audiencia de Cuentas de Canarias y la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana. En el caso canario, se ha decidido no incluir la Audiencia de Cuentas por su bajo nivel de recomendaciones analizadas y el poco número de años sujetos a un seguimiento de las recomendaciones. La Sindicatura de Comptes de la Comunidad Valenciana presenta un mayor número de recomendaciones analizadas y sus auditorías de seguimiento se extienden durante más años. Sin embargo, a la hora de analizar la implementación de la auditoría operativa, el órgano de control externo se encuentra por debajo de la media nacional.

5. ANÁLISIS DE RESULTADOS

En un primer apartado nos referiremos a los resultados obtenidos del análisis de la implantación de la auditoría operativa en España por parte de los OCEX, así como del seguimiento de las recomendaciones de los informes emitidos por dichos órganos de control y, a continuación, nos centraremos en los principales resultados obtenidos tras el análisis comparativo o benchmarking de los contenidos del seguimiento de las recomendaciones de los OCEX.

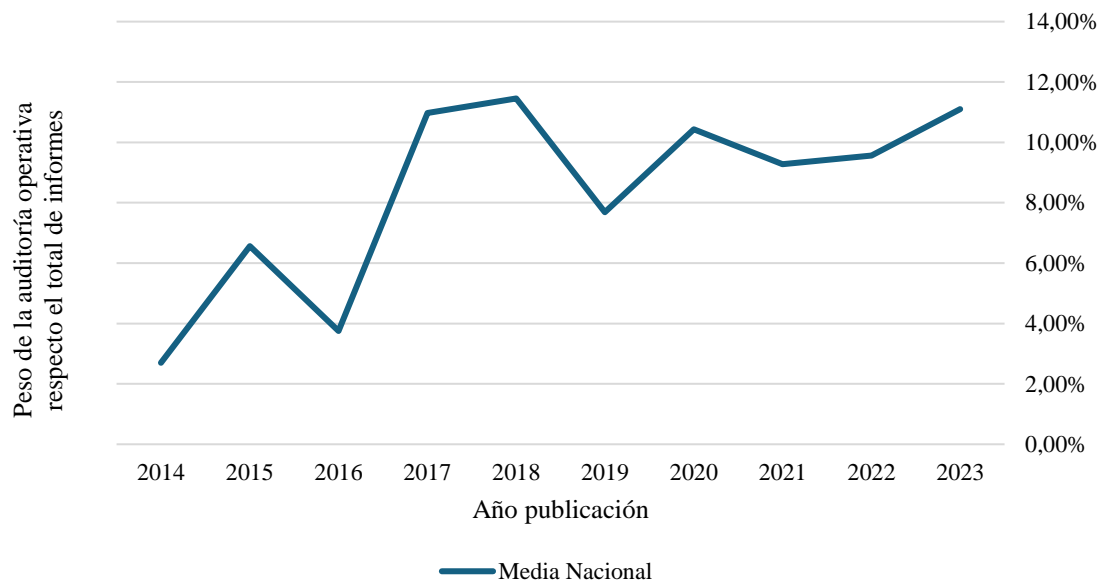
5.1. La implantación de la auditoría operativa y de informes de seguimiento de las recomendaciones.

A continuación, se detallan los hallazgos más significativos derivados del análisis de la implementación de la auditoría operativa en España y el seguimiento de las recomendaciones contenidas en los informes emitidos por los Órganos de Control Externo (OCEX).

Como puede verse en el Gráfico 4, en el año 2014 las auditorías operativas representaban el 2.70% del total de informes publicados. A partir del año 2016 hasta el año 2018 se produce un crecimiento hasta estabilizarse en torno al 11%. Este crecimiento puede estar motivado por el interés en mejorar la economía, eficiencia y eficacia del sector

público tras la crisis económica que sufrió España entre el año 2008 y 2014. Sin embargo, la implementación de la auditoría operativa no ha sido similar entre los diferentes OCEX.

Gráfico 4, Evolución del peso de la auditoría operativa respecto del total de informes publicados por los OCEX

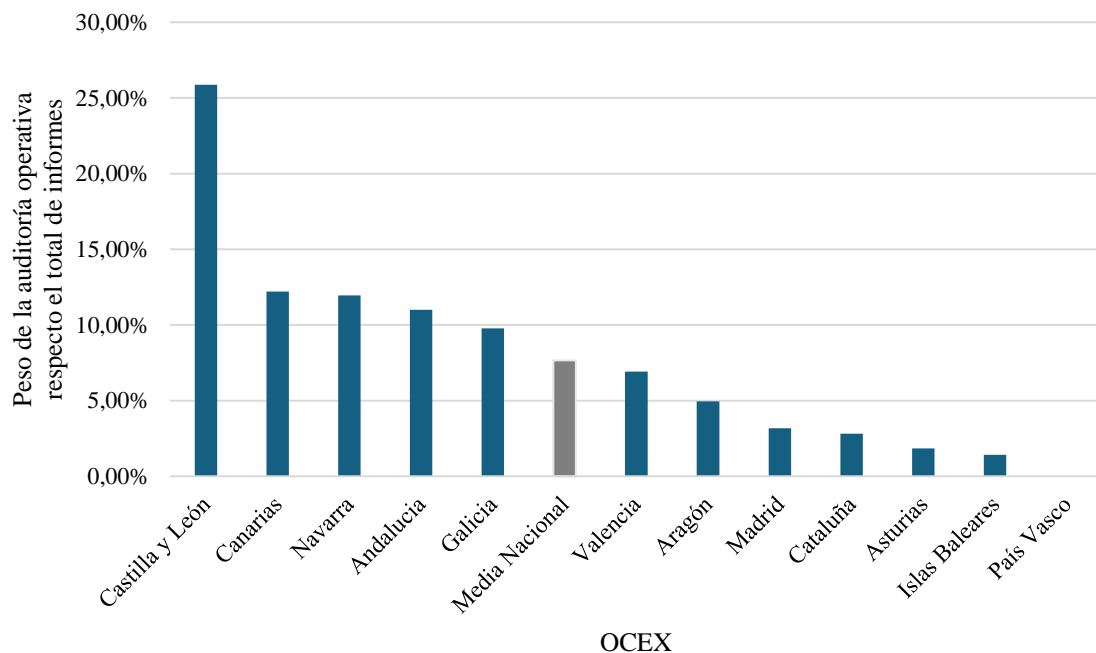


Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Gráfico: Elaboración propia.

Durante el periodo 2014-2023, como puede verse en el Gráfico 5, hay cinco OCEX que destacan por encima de la media nacional, situada en el 7,66%, en cuanto al peso de la auditoría operativa respecto del total de informes publicados. El Consejo de Cuentas de Castilla y León es el OCEX que más importancia le otorga a la auditoría operativa, estando presente en uno de cada cuatro informes. A continuación, encontramos la Audiencia de Cuentas de Canarias, un organismo que ha pasado de no utilizar la auditoría operativa en su trabajo fiscalizador-durante el periodo 2004-2007 la Audiencia de Cuentas de Canarias no realizó auditorías operativas en tres ejercicios-, a situarse como el segundo OCEX con más auditorías operativas realizadas respecto del total de informes realizados. Los otros organismos que se encuentran por encima de la media nacional son la Cámara de Comptos de Navarra, la Cámara de Cuentas de Andalucía y el Consello de

Contas de Galicia, tres organismos con una larga trayectoria en la realización de auditorías operativas.

Gráfico 5 Promedio por OCEX del peso de la auditoría operativa respecto del total de informes publicados entre 2023-2014



Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Gráfico: Elaboración propia

En la selección de los cuatro OCEX objeto de comparación en este estudio, ha resultado igualmente crucial analizar el seguimiento de las recomendaciones emitidas. Este enfoque permite una evaluación más integral de la eficacia y el impacto de las auditorías operativas en la gestión pública.

El seguimiento de las recomendaciones es reciente en España, como se puede apreciar en la Tabla 1. A principios de los años 2000, solamente dos OCEX realizaban de forma recurrente auditorías de seguimiento: la Cámara de Comptos de Navarra y la Cámara de Cuentas de Andalucía. En el año 2007, la Sindicatura de Comptes de Cataluña y la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias se unen a la realización de informes de seguimiento de recomendaciones generales. Sin embargo, tanto la Cámara de Comptos de Navarra como la Cámara de Cuentas de Andalucía, dejan de publicar informes de

seguimiento anuales que engloben la práctica totalidad de la actividad fiscalizadora. En el caso andaluz, el OCEX opta por realizar trabajos puntuales sobre informes concretos mientras que, en el caso navarro, la Cámara comienza a incluir las recomendaciones dentro de cada informe que se elabora de forma regular, pero de una forma menos detallada y lejos de las pautas marcadas por la guía de fiscalización elaborado por ASOCEX (GPF-OCEX 1735).

Tabla 1 Periodos sujetos a auditorias de seguimiento de las recomendaciones (1997-2023)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	1997	1998	1999
Navarra																								
Cataluña																								
Asturias																								
Galicia																								
Castilla y León																								
Aragón																								
Andalucía																								
C.Valenciana																								
Canarias																								
Madrid																								
P.Vasco																								
Baleares																								

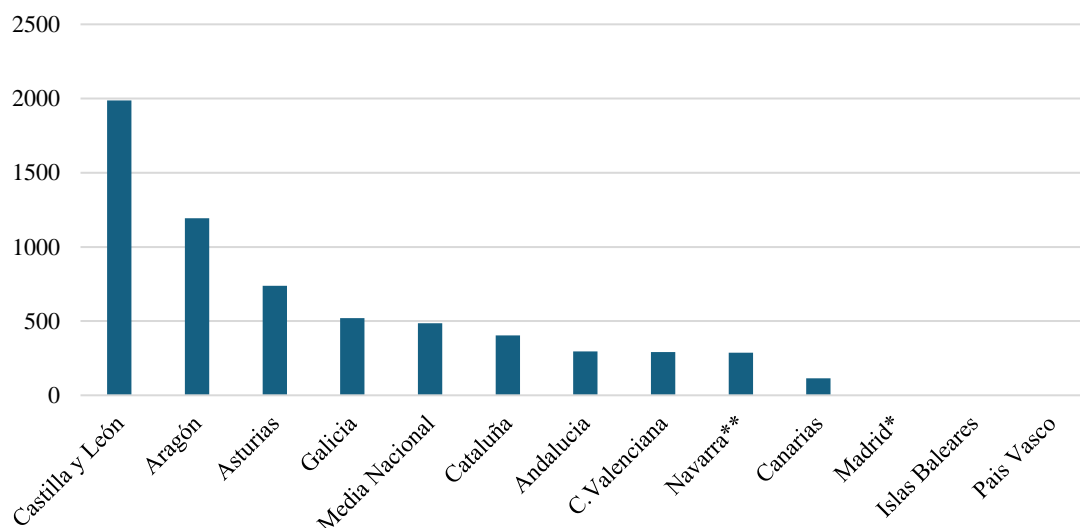
Fuente: I Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Tabla: Elaboración propia

Los ejercicios sujetos a un mayor control de las recomendaciones emitidas han sido los comprendidos entre el 2012-2016. A partir de esas fechas los años que no han sido objeto de informes de auditorías aumentan, debido a que muchas cámaras no realizan seguimientos anuales del estado de implementación de las recomendaciones, sino que engloban varios años de actividad en un solo informe. Por ello, es muy probable que los años siguientes de la serie temporal sean objeto de próximas auditorias de seguimiento.

Las únicos OCEX que realizan auditorias de seguimiento de las recomendaciones de forma anual en la actualidad son el Consello de Contas de Galicia y Consejo de Cuentas de Castilla y León. En el lado opuesto, nos encontramos los OCEX de Madrid, Islas

Baleares y País Vasco, que no han realizado ningún informe de seguimiento de las recomendaciones durante el periodo objeto de estudio.

Gráfico 6 Número de recomendaciones revisadas durante el periodo (2004-2023)

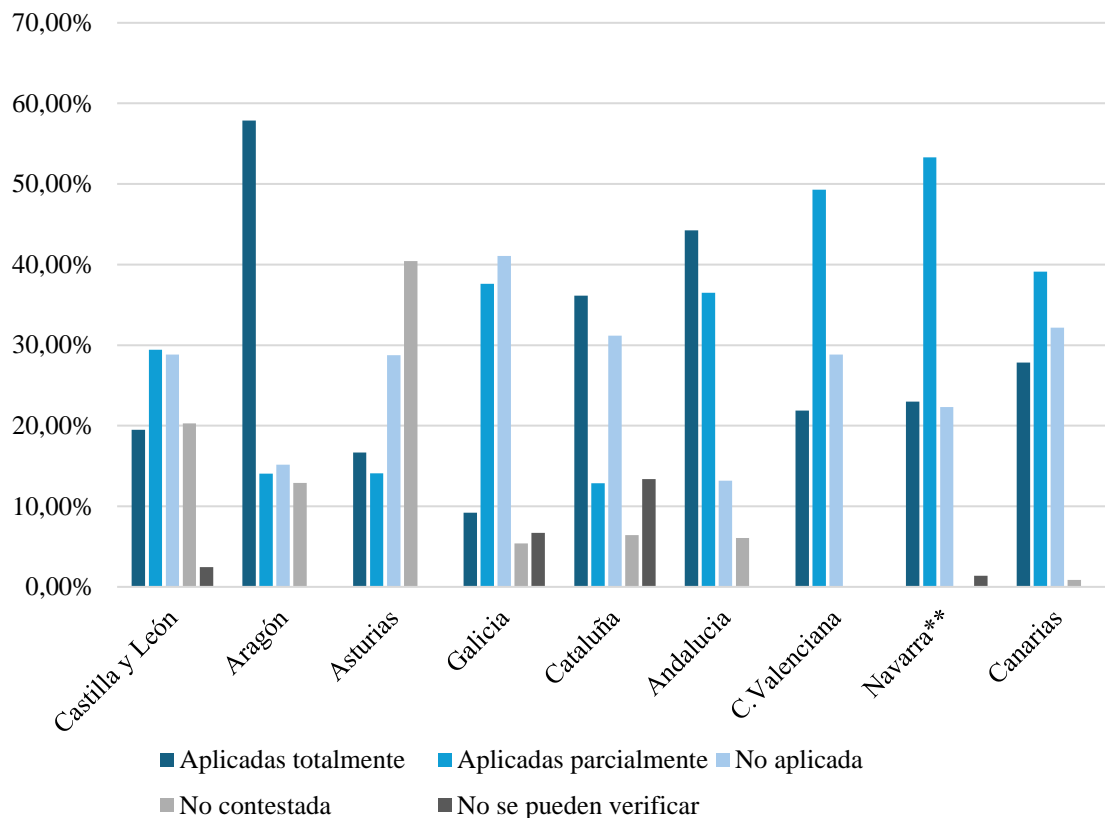


Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Gráfico: Elaboración propia

El Consejo de Cuentas de Castilla y León y el Consello de Contas de Galicia también se sitúan por encima de la media nacional en el seguimiento de las recomendaciones elaboradas por los OCEX. En cambio, las cámaras de Comptos de Navarra, la Cámara Cuentas de Andalucía y la Audiencia de Cuentas de Canarias se sitúan por debajo de la media nacional en este indicador. En su lugar, destacan las Cámaras de Cuentas de Aragón y la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, que han logrado posicionarse por encima de la media, evidenciando un avance significativo en la aplicación de auditorías de seguimiento de las recomendaciones.

Para terminar este análisis, es oportuno completarlo con el nivel de implementación por parte de los organismos públicos auditados de las recomendaciones elaboradas por los OCEX.

Gráfico 7 Grado de implementación de las recomendaciones revisadas (2004-2023)



Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. *Gráfico:* Elaboración propia

La Cámara de Cuentas de Aragón y la Cámara de Cuentas de Andalucía son los OCEX que mayor grado de implementación consiguen de las recomendaciones de sus informes de seguimiento, con un porcentaje total del 57,87 % y del 44,26 %, respectivamente. Vemos como en la mayoría de los OCEX, las recomendaciones se encuentran en un nivel de implementación parcial, destacando el caso de la Sindicatura de Comptes de la Comunidad Valenciana y la Cámara de Comptos de Navarra, con un 53.31 % y un 39.13%, respectivamente. Sin embargo, hay casos, como el de la Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias, donde un 40,43% de sus recomendaciones no han tenido respuesta.

De forma conjunta, si realizamos una media ponderada del número de informes sujetos a seguimiento de recomendaciones por cada OCEX, obtenemos que solamente un poco más de la mitad de las recomendaciones, el 53,83%, son aplicadas de forma total o parcial.

5.2. Análisis comparativo (benchmarking) de las auditorías operativas y de los informes de seguimiento de las recomendaciones de los OCEX.

Como puede verse en la Tabla 2, los cuatro OCEX seleccionadas han centrado su actividad auditora/fiscalizadora de las auditorías operativas, en el ámbito autonómico, situándose por encima del 90% la Cámara de Comptos de Navarra, la Cámara de Cuentas de Andalucía y el Consello de Contas de Galicia. El único caso en el que el ámbito local y provincial han tenido un mayor peso que el autonómico ha sido en el Consejo de Cuentas de Castilla y León. Este órgano fiscalizador ha dedicado un 39,29 % de su esfuerzo al ámbito local y ha sido el único en realizar informes de seguimiento de las recomendaciones realizadas a nivel provincial (21,43%).

Tabla 2 Ámbito territorial objeto de estudio en las auditorías operativas (2016-2020)

	Navarra	Andalucía	Castilla y León	Galicia	Total
<i>Autonómica</i>	91,67%	91,67%	39,29%	90,00%	67,74%
<i>Local</i>	8,33%	8,33%	39,29%	10,00%	22,58%
<i>Provincial</i>	0,00%	0,00%	21,43%	0,00%	9,68%

Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Tabla: Elaboración propia.

Como se puede ver en la Tabla 3, el principal campo sujeto a fiscalización de las auditorías operativas ha sido Sanidad, especialmente en Galicia donde ha llegado a abarcar el 70% de los informes y en Navarra donde ha alcanzado el 41,67%. Andalucía por su parte ha centrado su actividad en las auditorías operativas de Inclusión, igualdad y subvenciones, Infraestructuras, y de Planes económicos y de empleo.

Tabla 3 Sectores objeto de fiscalización en las auditorías operativas (2016-2020)

	<i>Cámara de Comptos de Navarra</i>	<i>Cámara de Cuentas de Andalucía</i>	<i>Consejo de Cuentas de Castilla y León</i>	<i>Consello de Contas de Galicia</i>	<i>Total, general</i>
<i>Sanidad</i>	41,67%	16,67%	3,57%	70,00%	24,19%
<i>Organismos de la Administración Pública</i>	16,67%	0,00%	39,29%	0,00%	20,97%
<i>Servicios Municipales</i>	8,33%	8,33%	25,00%	0,00%	14,52%
<i>Inclusión, igualdad y subvenciones</i>	16,67%	25,00%	17,86%	10,00%	12,90%
<i>Educación</i>	8,33%	0,00%	10,71%	0,00%	6,45%
<i>Infraestructuras</i>	0,00%	25,00%	0,00%	0,00%	4,84%
<i>Planes Económicos, de Empleo y Sistema tributario</i>	8,33%	25,00%	0,00%	10,00%	4,84%
<i>Medioambiente</i>	0,00%	0,00%	3,57%	10,00%	3,23%

Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Tabla: Elaboración propia.

Si nos centramos en el periodo que cada OCEX ha otorgado al organismo fiscalizado para implementar las recomendaciones, vemos como la Cámara de Comptos de Navarra es el organismo de control que más tiempo otorga a las instituciones para llevar a cabo las recomendaciones que contienen las auditorías operativas, con 5,08 años. Le sigue la Cámara de Cuentas de Andalucía y el Consello conta de Galicia con 4,08 y 3,7 años, respectivamente. Castilla y León es el organismo que menos plazo otorga.

Tabla 4 Plazo para la evaluación del nivel de implementación de las recomendaciones publicadas en las auditorías operativas (2016-2020)

	Navarra	Andalucía	Castilla y León	Galicia
<i>Promedio de Número de años fiscalizados</i>	5,08	4,08	2,75	3,70

Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Tabla: Elaboración propia.

Centrándonos en el cómo evalúa cada organismo la implementación de las recomendaciones, en la Tabla 5 se observa que tres OCEX mencionan la normativa y

metodología de forma expresa para que cualquier interesado que consulte el informe pueda acudir a esta, pero no lo hace Consello de Contes de Galicia..

Las recomendaciones, en la mayoría de los casos son publicadas en los informes a excepción de casos puntuales en la Cámara de Cuentas de Andalucía y el Consejo de Cuentas de Castilla y León. A la hora de clasificar dichas recomendaciones, el único OCEX que realiza una clasificación por área y, en algunas ocasiones, por importancia, es la Cámara de Cuentas de Andalucía. Esto es debido a que en el año 2020 aprobó una guía para mejorar la labor futura del seguimiento de las recomendaciones que indicaba la necesidad de clasificar dichas recomendaciones por áreas de actuación (Cámara de Cuentas de Andalucía, 2020).

Analizando los sistemas de seguimiento de las recomendaciones, únicamente el Consejo de Cuentas de Castilla y León y el Consello de Contes de Galicia han realizado auditorías de seguimiento anuales. Gracias a éstas han conseguido que en el caso castellanoleonés todas las auditorías operativas hayan estado sujetas a seguimiento de recomendaciones y, en el caso de Galicia, el 40%. El Consello de Contes de Galicia ha obtenido un porcentaje menor debido a que la elaboración de estos informes comenzó en el año 2018 y por lo tanto las auditorías operativas anteriores ha esta fecha no se han incluidos en los informes anuales de seguimiento de las recomendaciones.

Tabla 5 Contenido de los informes de seguimiento (2016-2020)

		Navarra	Andalucía	Castilla y León	Galicia	Total
¿Mención a la ISSAI 3000?	<i>NO</i>	0,00%	8,33%	0,00%	100,00%	17,74%
	<i>SI</i>	100,00%	91,67%	100,00%	0,00%	82,26%
¿Publica las recomendaciones?	<i>NO</i>	0,00%	8,33%	3,57%	0,00%	3,23%
	<i>SI</i>	100,00%	91,67%	96,43%	100,00%	96,77%
¿Las recomendaciones son clasificadas?	<i>NO</i>	83,33%	25,00%	92,59%	90,00%	77,05%
	<i>SI, por área</i>	16,67%	50,00%	7,41%	10,00%	18,03%
	<i>SI, por área e importancia</i>	0,00%	25,00%	0,00%	0,00%	4,92%
	<i>NO</i>	100,00%	66,67%	0,00%	60,00%	41,94%
¿Tiene un sistema de seguimiento?	<i>Si, informe anual de seguimiento</i>	0,00%	0,00%	100,00%	40,00%	51,61%
	<i>Si, existe una guía.</i>	0,00%	33,33%	0,00%	0,00%	6,45%
	<i>No</i>	83,33%	83,33%	0,00%	60,00%	42,62%
¿Tiene informe de seguimiento?	<i>Programado</i>	8,33%	0,00%	0,00%	0,00%	1,64%
	<i>Si</i>	8,33%	16,67%	100,00%	40,00%	55,74%
¿Informe conjunto o individual?	<i>Conjunta</i>	0,00%	100,00%	100,00%	100,00%	97,06%
	<i>Individual</i>	100,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,94%

Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León. Tabla: Elaboración propia.

Por último, el nivel de implementación de las recomendaciones publicadas en los informes de auditoría operativa es bajo, a excepción de Navarra que obtiene un 83.33%. En el resto, la implementación completa de las recomendaciones se sitúa en el 32,08% en el caso andaluz y, en el 13.02%, en el caso castellanoleonés. En ambos casos, la implementación parcial si sitúa en niveles altos.

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de la auditoría operativa en el Sector Público.

En el caso del Consello de Contes de Galicia, solamente el 1,53% de las recomendaciones ha sido totalmente implementadas: las instituciones públicas fiscalizadas no han respondido al 82,06% de las recomendaciones sujetas a seguimiento.

Si realizamos una media ponderada, los datos reflejan que solamente un 35.89% de las recomendaciones elaboradas en los informes de auditoría son aplicadas total o parcialmente por las entidades auditadas/fiscalizadas.

Tabla 6 Nivel de implementación de las recomendaciones publicadas en las auditorías operativas (2016-2020)

	Totalmente implementadas	Parcialmente implementadas	No Aplicadas - Aceptadas	No Contestada	No aplicadas- No aceptadas	Imposible de verificar
<i>Navarra</i>	83,33%	8,33%	0,00%	8,33%	0,00%	0,00%
<i>Andalucía</i>	32,08%	46,23%	21,70%	0,00%	0,00%	0,00%
<i>Castilla y León</i>	13,02%	40,62%	17,66%	18,98%	8,39%	1,32%
<i>Galicia</i>	1,53%	5,47%	9,19%	82,06%	1,75%	0,00%

Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León Tabla: *Elaboración propia.*

Una vez estudiados los informes de seguimiento realizados por los OCEX, finalizamos el estudio comparativo analizando cómo se ha planteado en los planes estratégicos de cada OCEX el seguimiento de las recomendaciones publicadas. Como puede verse en la Tabla 7, el único OCEX que no hace mención al seguimiento de las recomendaciones es la Cámara de Comptos de Navarra. El resto, incluyen en sus planes estratégicos intensificar y fomentar el seguimiento de las mismas.

Tabla 7 El seguimiento de las recomendaciones en los planes estratégicos de los OCEX

	Plan Estratégico	Periodo	Mención hacia el seguimiento de recomendaciones
<i>Cámara de Cuentas de Andalucía</i>	Si	2023-2026	Si, "Fomentar el seguimiento de las recomendaciones como garantía de corrección de las deficiencias detectadas e implantación de las propuestas de mejora." a través del "seguimiento y evaluación periódico de las actuaciones fiscalizadoras"
<i>Cámara de Comptos de Navarra</i>	Si	2023-2028	NO
<i>Consello de Contas de Galicia</i>	SI	2019-2022	SI, ". Intensificar el seguimiento de las recomendaciones y de su grado de cumplimiento"
		2023-2028	SI, " Potenciar el seguimiento de las recomendaciones como mecanismo para incrementar la utilidad y la puesta en valor de los trabajos de fiscalización. En particular, se facilitará su comparabilidad entre ejercicios y entidades y se elaborará un informe de seguimiento de recomendaciones en el ámbito autonómico y local de Galicia que será objeto de presentación pública en sede parlamentaria"
<i>Consejo de Cuentas de Castilla y León</i>	Si, Pendiente de renovación	2019-2022	"Intensificación del seguimiento de las recomendaciones y de su grado de cumplimiento."

Fuente: Consello de Contas de Galicia, Cámara de Cuentas de Andalucía, Cámara de Comptos de Navarra y Consejo de Cuentas de Castilla y León Tabla: *Elaboración propia.*

6. DISCUSION

A pesar de la baja eficiencia de la Administración Pública española y el creciente peso en la economía del gasto público, la fiscalización de sus actividades e instituciones es limitada y se enfoca principalmente en asegurar el cumplimiento de la legalidad vigente. El estudio de la eficiencia, pese a tener cada vez más importancia, únicamente representa el 11% del total de informes de auditoría presentados. Además, el seguimiento de las recomendaciones continúa siendo bajo. Únicamente tres OCEX realizan estudios recurrentes y sistemáticos sobre el seguimiento de las recomendaciones. La gran mayoría de los informes publicados no son sometidos a un seguimiento posterior.

Pese a que la mayoría de los OCEX dicen utilizar las normas y guías publicadas por la ASOCEX y el ISAI, éstas son muy generales lo que conlleva a una falta de homogeneización que se manifiesta a la hora de mostrar las recomendaciones y en los criterios de elaboración de los informes de seguimiento de la auditoría operativa. Algunos OCEX optan por agrupar sus resultados en un mismo informe, mientras que otros optan por desagregarlos en varios informes. Esta falta de homogeneización hace difícil evaluar el trabajo realizado por los Órganos de Control y analizar el sistema de elección del objeto a fiscalizar...

Líneas futuras de investigación se podrían centrar en el estudio de los mecanismos que podrían mejorar la implementación y el seguimiento de las recomendaciones emitidas por los OCEX, además del análisis de cómo afecta la falta de homogeneización en los criterios y metodologías utilizadas en la calidad y efectividad de sus informes, y cómo la implementación de estándares más específicos y uniformes podría contribuir a una fiscalización más rigurosa y transparente. Una investigación profunda sobre el sistema de elección de los objetos a fiscalizar y la posible existencia de sesgos en dicho proceso podría aportar importantes revelaciones sobre la independencia y objetividad de los OCEX, proporcionando bases para reformas que fortalezcan la credibilidad y confianza en estos organismos.

7. CONCLUSIONES

El interés por la auditoría operativa ha ido creciendo de manera constante y desigual entre los OCEX, de la misma manera que los informes de seguimiento de las recomendaciones, principalmente por la insuficiencia de recursos y la falta de un entorno propicio. En los casos en los que las auditorías operativas tienen una implementación aceptable -Castilla y León, Galicia, Navarra y Andalucía-, éstas han tenido un enfoque mayoritario en el ámbito autonómico, especialmente en aquellos servicios donde las competencias han sido transferidas a las comunidades autónomas, como es el caso de la Sanidad.

A pesar de que una gran parte de estas auditorías sigue las directrices de la ISSAI 3000, únicamente Castilla y León y Galicia han implementado de manera sistemática un control sobre el nivel de implementación de las recomendaciones derivadas de las auditorías operativas. Los resultados del trabajo indican que solamente un 35.89% de las recomendaciones elaborados en los informes de auditoría fueron total o parcialmente implementadas.

Aunque muchos OCEX siguen las normas y guías establecidas, el enfoque y el resultado final de los informes de seguimiento difieren significativamente. Estos resultados subrayan la necesidad de estandarizar los procedimientos de auditoría y seguimiento, lo que podría aumentar y facilitar el seguimiento de las recomendaciones y mejorar la comparabilidad de los resultados.

Con el fin de mejorar esta situación, los OCEX han comenzado a incluir el seguimiento de las recomendaciones en sus planes estratégicos. Es pronto para evaluar el cumplimiento de este ambicioso objetivo, sin embargo, el reconocimiento de la importancia de los informes de seguimiento es el primer paso para su correcta implementación

En conclusión, el estudio resalta la importancia de un enfoque más sistemático que busque la estandarización y facilite la comparabilidad, la transparencia y la evaluación de la implementación de las recomendaciones en la creciente, pero todavía escasa, implementación de la auditoría operativa.

BIBLIOGRAFÍA

Alloza, M., Brunet, J., Forte-Campos, V., Moral-Benito, E., & J. Pérez, J. (2022). *El gasto público en España desde una perspectiva europea*. Madrid: Banco de España. doi:1696-2230

ASOCEX. (2021). *GPF-OCEX 1735 Las recomendaciones y su seguimiento*. Madrid: ASOCEX. Recuperado el 02 de julio de 2024, de <https://asocex.es/wp-content/uploads/2022/01/GPF-OCEX-1735-Las-recomendaciones-y-su-seguimiento.pdf>

Carta, G., & Bell Pou, V. (2018). *Productividad y eficiencia del sector público español*. Madrid: BBVA Research.

EUROSAI. (2021). *Follow-up of the implementation of audit recommendations*. Madrid: EUROSAI. Recuperado el 17 de junio de 2024, de <https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/2021-02-03-Final-report-for-EUROSAI.pdf>

Government Accountability Office. (2024). *Performance and Accountability Report Fiscal Year*. Washington, D.C: GAO. Recuperado el 13 de junio de 2024, de <https://www.gao.gov/products/gao-24-900483>

Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI. (2021). *Auditoría de Desempeño: Manual de Implementación de las ISSAI*. IDI. Recuperado el 17 de junio de 2024, de <https://idi.no/elibrary/professional-sais/issai-implementation-handbooks/handbooks-en-espanol/1443-idi-performance-audit-issai-implementation-handbook-v1-es/file>

INTOSAI. (1977). *La Declaración de Lima*. Habana: INTOSAI-P 1.

INTOSAI. (2019). *GUID 3920 - EL PROCESO DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO*.

INTOSAI. (2019). *ISSAI-ES 3000 NORMAS Y DIRECTRICES PARA LA FISCALIZACIÓN OPERATIVA*. Recuperado el 10 de junio de 2024, de <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-3000-Norma-para-la-Auditoria-de-Desempeno.pdf>

INTOSAI. (2019). *Principios de la Auditoría del Desempeño*. INTOSAI.

Leeuw, F. L. (01 de mayo de 1996). Performance auditing, new public management and performance improvement: questions and answers. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 92-102. doi:0951-3574

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de la auditoría operativa en el Sector Público.

Mas, J., & Carles, R. (1997). *La auditoría operativa en la práctica: técnicas de mejora organizativa*. Barcelona, España: Marcombo, S.A. doi:978-84-267-1123-6

Morin, D. (2001). . Influence of value for money audit on public administrations: Looking. *Financial Accountability & Management*, 17, 99-117.

Morin, D. (2008). Auditors general's universe revisited. *Auditors general's universe revisited. Managerial Auditing Journal* 23 , 697-720.

National Audit Office. (2015). *Inspection: A comparative study*. Londres: NAO. Recuperado el 10 de junio de 2024, de <https://www.nao.org.uk/reports/inspection-a-comparative-study/>

National Audit Office. (07 de Junio de 2024). *About us; National Audit Office*. Obtenido de National Audit Office Web Site: <https://www.nao.org.uk/about-us/>

National Audit Office. (10 de junio de 2024). *Recommendations tracker; Or work; National Audit Office*. Obtenido de National Audit Office Web Site: <https://www.nao.org.uk/recommendations-tracker/>

Pollitt, C. G. (1999). Performance or compliance? Performance audit and public management in five countries. *Oxford University Press*.

Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2011). Public management reform: A comparative analysis: New public management, governance and the neo-Weberian State. *Oxford University Press*.

Power, M. (1994). *The audit explosion*. Londres: Demos. doi:1 898309 30 2

Reichborn-Kjennerud, K. (2014). . Performance audit and the importance of the public. *Evaluation*, 368-385.

Reichborn-Kjennerud, K. (2015). Resistance to control—Norwegian Ministries' and Agencies' reactions to performance audit. *Public Organization Review* 15, 17-32.

Rodríguez Márquez, R., & Bernal Coronil, R. (2020). Una aproximación práctica a las recomendaciones de auditoría del sector público y su seguimiento. *Auditoría Pública* n° 76, 31-40.

Scott, W. R. (2008). Approaching adulthood: The maturing of institutional theory. *Theory and Society*, 37,, 427-442.

El seguimiento de las recomendaciones de los informes de la auditoría operativa en el Sector Público.

Sieber, S. D. (1981). *Fatal Remedies*. New York: Plenum Press. Recuperado el 07 de junio de 2024, de https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-1-4684-7456-5_8

Torres, L., Pina, V., & Yetano, A. (2011). Performance measurement in Spanish local governments. *Public Administration* 89, 1081-1109.

Torres, L., Yetano, A., & Pina, V. (2019). Are Performance Audits Useful? A Comparison of EU Practices. *Administration & Society*, 431-462. Recuperado el 07 de julio de 2024

Van Looche, E., & Put, V. (2011). The impact of performance audits: A review of the existing evidence. *Performance auditing: Contributing to accountability in democratic government*, 175-208.

van Zyl, A., Ramkumar, V., & de Rencio, P. (2009). Responding to the challenges of Supreme Audit Institutions: Can legislatures and civil society help?

Yetano, A. (2014). La difusión de la auditoría operativa en el ámbito regional. *Gestión y política pública* vol.23, 421-464.