



Revista de Estudios de la Administración

Local y Autonómica

E-ISSN: 1989-8975

real@inap.es

Instituto Nacional de Administración

Pública

España

Viñas Bosquet, José P.

Régimen jurídico de la auditoría pública en las entidades locales inglesas

Revista de Estudios de la Administración Local y Autonómica, núm. 304, mayo-agosto,

2007, pp. 283-300

Instituto Nacional de Administración Pública

Madrid, España

Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=576461193003>

- ▶ Cómo citar el artículo
- ▶ Número completo
- ▶ Más información del artículo
- ▶ Página de la revista en redalyc.org

redalyc.org

Sistema de Información Científica

Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

Régimen jurídico de la auditoría pública en las entidades locales inglesas

José P. Viñas Bosquet

Interventor-Tesorero de Administración Local

Sumario: I. INTRODUCCIÓN.—II. EL ORIGEN DE LA AUDITORIA LOCAL INGLESA.—III. OBLIGACIONES Y DERECHOS DEL AUDITOR.—IV. ACCESO A LA INFORMACIÓN.—V. AUDIENCIA PÚBLICA Y DERECHO A RECLAMAR.—VI. INFORMES Y CERTIFICACIONES.—VII. GASTOS ILEGALES Y CONTRARIOS A LA LEY.—VIII. INFORMES EXTRAORDINARIOS.—IX. RECAPITULACIÓN.—X. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCION

El proceso de actualización y cambio, al que hoy se ven sometidas las administraciones públicas, no ha dejado de lado, la descentralización de las propias estructuras y organización interna de los servicios. Así la reciente Ley sobre Agencias Estatales, la definición de organismos y entidades empresariales en la Ley de Funcionamiento de la Administración General del Estado, y en el ámbito local, la Ley de Medidas para la Modernización del Gobierno Local, han intentado la mejora de las formas organizativas de las entidades públicas. Este proceso de cambio ha repercutido también, en la actualización y configuración del Presupuesto Público, así como en sus formas de gestión y control, a través de la nueva Ley 37/ 2003, General Presupuestaria, introduciendo y desarrollando nuevas técnicas como la auditoría pública.

En este sentido, las funciones del control interno sobre la gestión del Presupuesto del Estado, también han estado propulsadas, por la apreciación teórica, de que el sistema de control de la Intervención General del Estado, a diferencia de otros modelos de corte anglosajón, presentada ciertas deficiencias estructurales, motivando en parte un giro hacia esta nueva óptica, supuestamente más eficiente. (Caamaño, 2006). Las principales deficiencias que presentaba el modelo tradicional de control incorporado a la actividad administrativa, resultaban del posicionamiento paralelo del Ministerio de Hacienda, a la línea de gestión del responsable del organismo o departamento, de tal suerte, que limitaba las posibilidades de control sobre el gasto de dicha entidad, al reservarse este, ciertas actuaciones presupuestarias, así como los controles preventivos más eficientes, lo que implica, supuestos de cierta relajación en los objetivos y resultados, por parte del gestor responsable. Esto supone a la vez, una duplicidad de costes, al mantener la estructura de la IGAE, de forma paralela a la del organismo, y una causa de perdidas, por el retraso que conlleva el proceso de fiscalización en la tramitación de los expedientes, haciendo que este modelo, se viera así, en una posición de inferioridad, si se compara con las estructuras anglosajonas de control.

La posible superioridad de los modelos anglosajones, parte de su capacidad para interiorizar las funciones de control, dentro de las propias estructuras organizativas, así como de la implementación de una cultura de mayor responsabilidad de los gestores. Esto requiere una modulación de dichos controles internos, según el grado de descentralización organizativa que se deseé realizar, el establecimiento previo de unos indicadores de resultados claros, para su logro, y la articulación de un sistema de auditorias operativas «post facto», como el mecanismo más idóneo, y de menor coste e injerencia, para su comprobación y corrección (Stick, 1999).

Es por ello, que el sistema inglés de auditoria sobre los entes locales, que realiza la Audit Commission, puede ser un modelo paradigmático que nos ayude a comprender claramente cual es el autentico significado de esta hipótesis. En este trabajo intentamos así, reflejar que el sistema de auditorias «a posteriori» que realiza dicha entidad, no es un mecanismo de control superior, al sistema de control preventivo que se desarrolla en los países continentales, del tipo de fiscalización o visado previo; si a la vez, no se articulan y complementan, con unos mecanismos rigurosos para la exigencia de responsabilidades a los gestores, y la utilización de otros poderes coercitivos (Porter, 1997). Presentando su estudio, un prototipo sobre que fórmulas de cambio se deben introducir, en los mecanismos de control interno de las administraciones públicas, cuando se copian o imitan modelos exteriores, pues una clonación parcial, sin una compresión cabal y plena del funcionamiento del modelo, pueden suponer unos perjuicios irreversibles en la gestión de todo el sector público, tanto si se introducen a nivel Estatal, como Local.

II. EL ORIGEN DE LA AUDITORIA LOCAL INGLESA

Desde el siglo XIX, las entidades locales inglesas, tienen la obligación de auditar sus cuentas anuales, por personal independiente. Los auditores son ahora elegidos por una entidad oficial, la «Audit Commission for England and Gales». El auditor local debe estar registrado como miembro de la misma, o autorizado por ella, garantizando así una cualificación en contabilidad y auditoria, así como un conocimiento en la regulación del sector publico inglés. Siendo un principio aceptado socialmente, que los fondos públicos exigidos a la vecindad, deben destinarse al fin para el que han sido recaudados, debiendo poder comprobarse anualmente, por una inspección externa.

El sistema de inspección de cuentas fue organizado de una manera más completa a partir de 1846, a través del «District Audit Service», que fue el precursor del actual sistema de la Audit Commission. El nombramiento de auditores y la realización de auditorias es hoy, un mecanismo de control exigido sobre las entidades locales, por las leyes inglesas, totalmente independiente de los gestores y políticos, y de otras personas con intereses en las entidades auditadas. En 1972, la Ley permitió que las cuentas fueran auditadas por firmas privadas o por los auditores públicos, pero en 1982 el go-

biero inglés, puso la Auditoria de los gobiernos locales, bajo el control de una única entidad, la «Audit. Commission» (en adelante A.C.) como organismo independiente, que debe examinar la totalidad de la gestión publica de las mismas. En 1990, el papel de esta se amplio también, a la Seguridad Social, y a sus organismos dependientes, dándole así un mayor protagonismo, incluida la obligación de comprobar la publicación de los indicadores de calidad, sobre la ejecución anual de la actividad local.

La regulación inglesa de Auditoria pública, obliga a la A.C. a elaborar y enviar al parlamento inglés un código para la práctica de la auditoria local. Dicho código debe incluir las normas, procedimientos y técnicas prácticas para realizar las mismas. Cada cinco años, debe ser revisado y actualizado por el Parlamento, con rango de Ley (*Audit. Commission Act.*), debiendo, previamente, ser consultadas las asociaciones de entidades locales, y las corporaciones profesionales de auditores y expertos contables, que se consideren adecuadas.

Este código se debe publicar y depositar en el Ministerio correspondiente y todos los auditores e Interventores, al ejercer su función en las entidades locales, tienen la obligación de cumplirlo. La versión del Código del 2005, obliga al Auditor, a verificar las cuentas y estados de la entidad local, y dar una opinión sobre:

- Si las mismas, presentan de forma nítida, la posición financiera real de la entidad auditada, así como los gastos e ingresos del ejercicio.
- Si las cuentas, han sido preparadas de acuerdo con la legislación que le es de aplicación, y los planes y normas contables vigentes.

Los auditores deben por tanto, certificar que las cuentas están libres de errores, fallos o fraudes, intencionados o no. Si se realizan de acuerdo con las normas vigentes, así como, si cumplen con los requerimientos de presentación e información, para con los terceros interesados, en las mismas.

III. OBLIGACIONES Y DERECHOS DE LOS AUDITORES

La mejor definición de la naturaleza de la función de auditoria pública inglesa esta definida en la conocida sentencia de «*Asher versus Secretary of State the Envirement*» (1974) , donde se argumenta por su ponente, Lord Denning:

«EL auditor de distrito (Público) tiene una posición de mucha responsabilidad. En algo se parece al auditor privado, él es un sabueso (Watchdog) que debe vigilar que las cuentas están correctamente elaboradas y que no ocultan nada. El no debe tener sospechas, pues si algo intuye, debe seguirlo y levantarla. Pero sin embargo, las obligaciones del auditor de distrito van mas allá que las del privado, pues el debe comprobar que los concejales y personal de la entidad, han descargado y cumplido sus obligaciones de acuerdo con la ley. El debe oír (audit.), a los electores y vecinos, cuando hacen reclamaciones a las cuentas o presupuestos. Por ello, el también debe

hacer su propia investigación, si en ella encontrara, que los mismos, han gastado impropiamente los recursos, de forma irrazonable o han dejado que otros lo hagan, es obligación del auditor exigirles dicho importe y reintegrarlo a la entidad»¹.

A parte de la referencia a la posibilidad de reintegrar los recursos ilegales por parte del auditor, que ha sido actualmente modificada, pues suponía una responsabilidad civil ilimitada, para los concejales implicados, los auditores también deben hoy, revisar:

1. Que las cuentas están preparadas de acuerdo con los códigos y regulaciones que la entidad se haya dado: Ordenanzas de buen gobierno, de acceso a la información, Ordenanzas Fiscales y similares, y que esta obligada a publicar.
2. Que la entidad ha tomado medidas y actuaciones correctas, para economizar y ser eficiente y eficaz en su gestión.
3. Que ha cumplido la obligación de publicidad e información sobre su gestión, para con los terceros interesados.

Para el ejercicio de estas obligaciones, el auditor cuenta también con una serie de derechos, si bien, en algunos aspectos, la regulación predeterminaba el contenido de los mismos, lo que a veces, como veremos mas adelante, supone, más una carga para él, que una posibilidad real para el control efectivo del trabajo del auditor. En este sentido, algunos de estos derechos, han sido recientemente restringidos, por el último código de práctica de la auditoría, que entró en vigor a partir del año 2005.

Así según la Audit Commission Act, del 1998, que ha estado vigente hasta el año 2005 (En adelante ACA), el auditor debía:

- Considerar el derecho del público afectado, y de los vecinos en general, a reclamar contra las cuentas, pudiendo hacer preguntas al auditor, que tenía el deber de oír (audit) y en su caso, responder.
- Si era necesario, sobre la base de las mismas, debía hacer una investigación independiente, en base a las denuncias, e incluso podía solicitar una auditoría extraordinaria, a la Audit Commission, para verificar las mismas.
- Bajo la *sección 17* de la anterior «Audit. Commission Act», tenía poder para pedir o demandar a la entidad en los juzgados, solicitando una sentencia condenatoria sobre la ilegalidad de alguna actuación local, o algún aspecto de la cuenta, salvo si las mismas ya habían sido aprobadas por el Ministerio del ramo. Para ello, debía considerar la importancia de la norma infringida, y la suma o importe a reintegrar, por dicha ilegalidad.
- Bajo la *sección 18* de la ACA, se le apoderaba para valorar y recuperar (*Surcharge*) los importes que se consideraban ilegalmente empleados.

¹ JONES, Reginald, *Local Government Audit Law*. HSMO. 1981.

dos, por los concejales o funcionarios de la entidad, así como los que pudieran suponer perdidas, déficit, descubiertos o alcances a la misma, exigiendo el reintegro de las sumas. En este caso, se debía identificar plenamente a los autores del acto, así como los hechos que motivaron los mismos. Dando la posibilidad de alegar o recurrir contra el escrito de reintegro. Ambas partes podían pedir consejo legal, sobre los hechos y las valoraciones jurídicas. Debiendo seguirse un procedimiento pre-determinado para la exigencia de dicho reintegro.

- Los auditores también contaban ante actuaciones ilegales o contrarias a la Ley, (*Contrary to Law*), por parte de las entidades, con el derecho de emitir una orden de paralización de la actuación (*Prohibition Orden*) por la cual, la entidad debía suspender, el proceso de gastos y pagos afectados, debiendo el auditor presentar simultáneamente el caso ante el juzgado, quedando por tanto suspendido, hasta la resolución judicial del asunto. El incumplimiento de esta paralización por la entidad, suponía un delito similar al de prevaricación. Con penas duras de inhabilitación para cargo público y multas pecuniarias. En estos casos, se debía valorar la importancia de la norma infringida, la suma en cuestión, así como la importancia, para la vecindad del descubierto o perjuicio.

En la actualidad, estos tres últimos apartados han sido modificados, con la aprobación del último Código de Auditoría, que entró en vigor en el 2005. Pero las facultades del personal de control sobre las entidades locales todavía resultan amplias, pues siguen contando con las siguientes posibilidades:

1. Posibilidad de oír las denuncias, quejas y propuestas de los vecinos e interesados, sobre las cuentas y la actuación municipal, con obligación de resolver sobre dichas quejas, y sobre las objeciones presentadas a las cuentas.
2. Recurrir a los Tribunales, para una sentencia condenatoria de que las cuentas presentadas, o una parte de las mismas, son ilegales «*Contrary to Law*». Concepto amplio y controvertido, como veremos en el apartado 6.
3. Mantiene la posibilidad de efectuar escritos, como advertencias de ilegalidad o reparos, suspendiendo la actuación por un plazo determinado, reclamando en los tribunales una revisión judicial sobre dicha actuación, debiendo valorar la infracción cometida, la suma o importe, el perjuicio para la entidad, el interés general en juego, así como el coste que supone para los contribuyentes, tanto el pleito, como el perjuicio ocasionado.

Estudiamos con más detenimiento estas cuestiones.

IV. DERECHO DE ACCESO A LA INFORMACION

El derecho de acceso a los datos e información por parte de los auditores, es una cuestión clave de su actividad, por ello la ley, le reconoce el ac-

ceso en tiempo razonable a todos los documentos «*relacionados con*» la entidad auditada, que se consideren necesarios, para llevar a la auditoría y el ejercicio de su función, así puede requerirlos:

- A las personas que tengan o respondan de los documentos, y exigir cualquier información o explicación de las mismas, que considere conveniente.
- Si lo considera necesario, podrá requerir a las personas interesadas para que ante él (citación y personación), facilitan la información o explicación, y elaboren o facilitan los documentos y justificaciones necesarias.

La expresión «*relacionado con*» ha supuesto unos fuertes debates doctrinales y jurisprudenciales, que voy a resumir con la sentencia de *HURLE-HOBBS* (1945), donde se establecía el caso de una auditoría realizada a la empresa «*Hortensia Garage*», siendo los reclamantes, los miembros de una firma de contabilidad, que realizaba las cuentas para dicha empresa. Esta se vio incluida en un proceso de revisión por parte de los auditores de distrito, del «*London County Council*», por una reclamación presentada al mismo. En este contexto el auditor público, requirió las cuentas de esta compañía, por lo que les fue realizada una petición por escrito. En la primera ocasión el contable de *Hortensia Garage*, no cumplió con la exigencia del auditor de facilitar las cuentas y documentación necesaria, alegando que no podía facilitarlos sin la autorización de su cliente, pues estaba sometido a secreto profesional en la relación entre cliente y contable.

Se realizaron varios requerimientos posteriores, que fueron igualmente rechazados, y por ello, se entabló un pleito de carácter penal, tipificado en un delito similar a la negativa a testificar, u obstrucción a la justicia, con graves penas pecuniarias y de inhabilitación. En la Segunda Instancia (High Court), se rechazó la negativa de la empresa, a facilitar dichos documentos, y se argumentó que la naturaleza de la petición del auditor, que era básica para realizar su función, estriba en el carácter del proceso, como derecho natural o judicial, argumentando dicha sentencia que:

«El auditor está en una posición en la que está obligado por la ley, a hacer una inspección seria y debe cumplir dicho deber con garantías, requiriendo las evidencias que le den la pauta a su trabajo, y posibilitar su cumplimiento. De esta forma, es deseable que él esté armado con suficientes poderes para que pueda obtener estas pruebas y evidencias. Pues en verdad, es inimaginable o absurdo suponer que si la ley le impone una tarea u obligación, esta pueda realizarla sin obtener los materiales y datos, que esta requiere, y por ello, consideramos que el deber de facilitárselo, se fundamenta, como D.º Natural para el ejercicio de la auditoría, como el derecho a alegar, en un proceso de naturaleza judicial.»

Esta sentencia, también resolvió una segunda cuestión, con gran trascendencia para el ejercicio de la auditoría pública inglesa, y fue la posibilidad de que los documentos necesarios, pudieran ser exigidos por vía penal, en caso de negativa a su suministro, tipificando la negativa como un delito similar,

a la obstrucción a la justicia. Por ello, se ha mantenido si el derecho a personarse y a la confesión de información ante el auditor, eran un poder diferenciado, del de facilitar la información, o se podían encuadrar ambas dentro del mismo derecho del auditor a obtener la información. Así en el caso de «Hortensia Garage», cuando al contable de la misma, se le requirió una segunda vez, y no apareció, se le multó y sancionó pecuniariamente, requiriéndole una tercera, y ante su incumplimiento, fue procesado por un delito similar al de obstrucción a la justicia y falta de colaboración, como testigo.

Sin embargo la Corte Suprema rechazó esta calificación, argumentando el ponente de la sentencia, *Viscount Caldecote*:

«La conclusión es que desde el punto de vista de la ley, esta claro cuales son los poderes con que cuenta el auditor para realizar la auditoría, y cuales no, aun cuando en ciertas circunstancias, otras herramientas pudieran estar ocasionalmente disponibles».

Por tanto, el auditor no cuenta con un derecho en vía penal para la exigencia de la documentación. Entendido parte de la doctrina, que esta imposibilidad, es un privilegio del status de los concejales municipales², aunque si quedó clara, la obligación de personarse y el deber de hacer manifestaciones ante el auditor facilitando datos e información, y que su incumplimiento, cada vez esta mas limitado, pues los Tribunales Penales actualmente, están admitiendo demandas por negativa a facilitar datos, salvo casos, con justificación razonable, para negarse a ello, que no lo es por ejemplo, un error de apreciación o una mala interpretación jurídica. En la actualidad la negativa a facilitar datos, solo podría ampararse en algo similar a lo que aquí consideraríamos, como causas de fuerza mayor, siempre ajenas a la voluntad de los requeridos a ello.

V. AUDIENCIA PÚBLICA Y DERECHO A RECLAMAR

Es un derecho histórico del régimen local inglés, que cualquier vecino o contribuyente del municipio, tiene derecho a examinar y reclamar sobre las cuentas de la entidad sujetas a auditoría. En concreto, el derecho se regula en el apartado 14 de la A.C. Act, y se concreta en:

- La posibilidad de inspeccionar y hacer copia de las cuentas preparadas por la entidad, conforme a las normas vigentes.
- Inspeccionar y hacer copias de cualquier informe o documento adicional a las mismas, salvo el informe realizado a iniciativa del auditor.
- Requerir y exigir copia de cualquier estado o informe, previo pago de una suma razonable por ello.
- Siempre podrá examinar «in situ», sin pago alguno, los documentos expuestos en información pública.

² ARNOLD BAKER. *Local Council Administration*. Ed Lexis-Nexis. Butterworths. 7º Ed. 2006

En resumen, bajo la sección 15 de la A.C. Act 1998, en cada auditoria anual, las personas interesadas pueden inspeccionar las cuentas, así como libros, escrituras, contratos, justificantes y facturas, relacionadas con ello, y hacer copias de las cuentas y otros documentos. La jurisprudencia ha marcado, que por persona interesada, debe entenderse el vecino habitante del término, o su representante o agente, que actúa en su nombre, como Abogados, Auditores o similares. Por documentación debe entenderse contratos, facturas y documentos colaterales, pero no antecedentes personales, como fichas horarias o retribuciones del personal.

El derecho a hacer objeciones o sugerencias a las cuentas viene regulado en la sección 16 de la Ley (A.C.Act.) Estas deben referirse a las cuentas auditadas, y a cualquier aspecto sobre el que el auditor deba verificar, dentro de su ámbito de actuación. Si bien, solo será cursada si es por escrito, y con el contenido claro, de la sugerencia o queja. Sin embargo esto no implica, que el auditor este obligado a seguir o tramitar obligatoriamente la misma (*Lloyd v. McMahon.* 1987).

VI. INFORMES Y CERTIFICACIONES DEL AUDITOR

Las funciones actuales que debe seguir el auditor al realizar la auditoria vienen recogidas en el Código de Practica de la Auditoria de la AC, pudiendo resumirse en el deber de:

- Cumplir al realizar la misma, con el Código de Auditoria.
- Considerar, si en base a un interés público general, existe algún aspecto sobre el que debe llamarse la atención, y que deba ser considerado por la entidad, o por el público en general.
- Certificar sobre el encargo y resultado de la Auditoria.
- Considerar, si debe efectuar recomendación o informe, a la entidad auditada, requiriendo que sea considerada por la misma alguna cuestión o actividad.
- Informar sobre las medidas y actos de la entidad, relacionados con la eficacia y eficiencia de los recursos públicos gastados, haciendo en su caso, recomendaciones para la mejora, en la utilización de los mismos.

Estas obligaciones deben expresarse a través de algunos de los informes y certificaciones escritas, en que se manifiesta el trabajo de auditoria, y que pueden resumirse en las siguientes³.

- Documentación del Plan de la auditoria.
- Informes orales o escritos (Memorandums) a los empleados o concejales, sobre el resultado de aspectos parciales o específicos del trabajo.

³ CODE OF AUDIT PRACTICE. www.Audit-Commission.org.uk. 2005.

- Un informe resumen de las principales conclusiones del trabajo realizado.
- El informe de Auditoria sobre las Cuentas Anuales. Incluyendo la opinión sobre los estados financieros, y si la entidad, ha adoptado y ejecutado, medidas para asegurarse la eficacia, eficiencia y efectividad de los recursos gastados.
- Un certificado de que la auditoria ha sido completada, de acuerdo con las normas y exigencias legales del código.
- La carta de recomendaciones, con información sobre aspectos clave o relevantes de la gestión publica, sobre los que el auditor deba llamar la atención para la mejora de la misma, y para que la Oficina Central de la Audit. Commission pueda remitir a la entidad, la Carta o informe anual de Auditoria.
- Así mismo, cuando el auditor lo considere oportuno debe, realizar el informe de *interés público general* (urgente), bajo el apartado 8 de la Ley.
- Cualquier otro tipo de recomendación, bajo el apartado 11 de la misma.
- Así como la información estandarizada que deba remitir a la oficina central de la Audit Comission, en el ejercicio de su cargo.

Uno de los derechos que se mantienen tras la ultima revisión del código, es el derecho del auditor a decidir, si en base al *interés publico general* en juego, en un acto o actuación local debe emitir un informe, antes de acabar los trabajos de la auditoria, para manifestar algún hecho, circunstancia o peligro para la entidad, que no pueda esperar al final de la misma. Este tipo de manifestación es extensible a cualquier recomendación que deba efectuar el Auditor, y es distinta de la carta de manifestaciones y de la información que debe remitir a la Audit Comission.

El informe tiene un trámite especial, debe ser considerado en una reunión del Pleno Municipal, y debe incluirse, si se requiere algún tipo de actuación por parte de la entidad, aceptando o no la recomendación efectuada, en respuesta a dicho informe.

Al Auditor debe notificársele la decisión del Pleno. La reunión del Pleno debe efectuarse antes de los cuatro meses desde su emisión. Debiendo comunicarse la misma a la Prensa Local, por lo menos 7 días antes de su celebración, detallando la finalidad y propósito de la misma, así como, las recomendaciones del Auditor. Un resumen del acuerdo tomado por el Pleno, se remitirá también a la prensa local. Este informe puede ser examinado por el vecindario, y el auditor debe mandar copia a todas las personas interesadas, que considere conveniente. La naturaleza de este informe no está clara, pues para algunos, es un la propia de un recurso administrativo ante el Pleno Municipal, con obligación de contestar en plazo.

VII. GASTOS ILEGALES Y CONTRARIOS A LA LEY

Donde el auditor considere que algún aspecto de la cuenta es ilegal o contrario a la ley, debe recurrirlo a los tribunales, solicitando una sentencia condenatoria o anulatoria de tal circunstancia. Si el Tribunal considera su postura, debe ordenar la rectificación de la cuenta. La motivación de la frase «*Contrary to Law*», ha estado sujeta a una fuerte litigación en los tribunales, desde los primeros momentos, pues daba la posibilidad a los auditores a exigir el reintegro (Surcharge), a costa de los concejales y funcionarios responsables, de las sumas indebidamente gastadas. Desde el 2002 este poder de los Auditores ha sido modificado, justificado en que dicho reintegro personal suponía una responsabilidad ilimitada de los miembros de las entidades locales, por sus actos administrativos y de gestión.

Si el auditor decide no recurrir, cualquier persona interesada en dicha declaración de ilegalidad, tiene derecho a reclamar bajo el apartado 16 de la ACA, y una vez presentada por escrito la reclamación, el auditor debe motivar su negativa, y justificarlo ante el vecindario. Lo que debe entenderse por «acto contrario a la ley», es una cuestión muy controvertida, incluso en los tribunales, y ha motivado una amplia Jurisprudencia, ya no solo, sobre los poderes de actuación de los Auditores, sino incluso sobre las competencias y el principio de autonomía de las entidades locales, e incluso sobre el alcance del control judicial sobre estas. Pues claramente incluye un tipo o posibilidad de actos «Ultra vires», en sentido estricto⁴.

Un principio básico de la justicia inglesa, y quizás el más importante en relación a status de los gobiernos locales, es la doctrina del «Ultra vires». El término significa literalmente «más allá de los poderes otorgados». Un acto es ultra vires, cuando una autoridad sobrepasa sus poderes y competencias. Lo contrario es cuando actúa en derecho o «intra vires». La doctrina puede resumirse con Lord Langdale, en el caso «*Colman versus. Easter Railway & County Railway*» (1846).

«Cuando una corporación es creada por la Ley del Parlamento, con referencia a unos fines concretos otorgados por esta, y no existe para ninguna otra finalidad, una sola forma de ejecutar la misma es posible, pues en mi opinión, la entidad solo está habilitada legalmente de poderes para ese fin. Todo aquello realizado más allá de estas finalidades, es *ultra vires* y por tanto nulo».

También se define en la sentencia clásica de: «*Ashbury Railway Co. Versus Ridge*» (1875). Donde su ponente manifiesta:

«He utilizado las expresiones «extra o ultra vires», pues la prefiero a la expresión ilegalidad, dado que así se quiere llamar la atención sobre la competencia para actuar, más que al contenido de la actuación, que puede ser *malum prohibitum o malum in si, ilegalidad u otras*»⁵.

⁴ BAILEY S. H., *Cross on principles of Local Government Law*. Ed. Sweet & Maxwell. London. 1997. p. 9.

⁵ BAILEY S. H., *Op. cit.*, p. 12.

En cualquier caso, el concepto de contrario a la ley, incluye una amplia gama de actos ilegales, que pueden ser anulados, pues deben suponer actuaciones de la entidad que van más allá de sus poderes. Para su estudio legal y jurisprudencial, vamos a dividirla en tres apartados, que responden al contenido que tradicionalmente se viene incluyendo: Ilegalidad material o formal, Gastos irracionales y Conducta negligencia o de mala administración.

Está claro que un acto es ilegal, si establecida unas normas y *formalidades* para actuar y registrar en las cuentas, estas no se cumplen o realizan. Así se ve en el caso de *Randall v. District Auditor* (1980). Donde el condado de Tendring (Provincia) tenía la obligación contractual de realizar un polideportivo en la parroquia de Lawford, pero para ello, realizó la obra por su propio personal, a lo que siguió una disputa sobre la calidad y acabado de la obra realizada, efectuando reclamaciones y alegaciones contra ese gasto, en la cuenta del año. El auditor entabló una queja por la admisión de dicha obra, y en la sala de justicia se justificó, que el condado podía construir el polideportivo por si mismo, y ello sería perfectamente legal. Sin embargo no era así, pues tenía un contrato con la parroquia para ejecutar el polideportivo de un forma, contrato que no se ha cumplido, en esas circunstancias, los importes debían declararse contrarios a la ley, pues siempre que no se cumplen las formalidades legales, que obligan a sacar al exterior la contratación de las obras, los actos deben ser declarados como no conformes.

También es sinónimo de contrario a la ley, y que puede justificar una sentencia de anulación, el concepto de *gastos irrazonables* que se han desarrollado en respuesta a las exigencias del derecho administrativo, cuando debe decidir si los recursos públicos están afectos a unos fines predeterminados de interés general o colectivo. Este es sin embargo un concepto muy controvertido, pues como dicen algunos autores⁶, los principios administrativos deben ser ejercidos, para prevenir a las personas que pueden verse afectadas por una decisión arbitraria, realizada por las entidades públicas, pero al ser conceptos encapsulados, dependen muchas veces de la interpretación que se les da, por lo que siempre están ligados, a interpretaciones discrecionales o de oportunidad, con que cuentan las entidades locales, y que solo puede ser sustituidos por la justicia, en casos muy señalados. El fin de posibilitar al auditor, a reclamar en una sentencia, es la protección de los vecinos y contribuyentes de la zona, impidiendo que el dinero público sea gastado de forma no legal o con fines ilegales, lo que puede considerarse una traba muy dura para la entidad, si consideramos, que en democracia, los vecinos siempre cuentan con la posibilidad de efectuar cambios por la mala gestión u administración de sus concejales, en las próximas elecciones. Pero también para el Auditor, que se coloca en una posición similar a la de un Fiscal «*a posteriori*», de la gestión local.

En un primer momento el caso *Roberts v. Hopwood* (1925), establecía como irrazonable, que la entidad Local de Poplar Council, bajo los auspicios de la

⁶ SHARLAND, John, *Local Government Law*. Oxford University Press. 2006.

Ley de Gestión Metropolitana de 1885, contrató y dio trabajo a su empleados, pagándole por ello lo que consideró conveniente. Así estableció que el pago de 4 libras de jornal diario, era el salario justo para una persona. Este sueldo era más alto, que el habitual en todo el Condado (3 para hombres y 2,5 para mujeres). La autoridad local se justificó, diciendo que la misma, tenía que ser un modelo de patrón para el área, y que el pago de menos de 4 libras para un adulto, no podía considerarse como salario justo. El auditor de distrito no secundo ese argumento, considerando la cantidad que excedía del salario normal, como importe ilegal o contrario a la ley, y exigió a los concejales que lo habían autorizado, el reintegro de dichos importes a las arcas municipales.

En segunda instancia, el Supremo (House of Lords) resolvió en una sentencia que ha sido clave en la jurisprudencia de la auditoría local, que la discrecionalidad conferida a los concejales debe ser ejercida de forma razonable y cuando una entidad ha fijado una cantidad arbitraria o elevada, como los sueldos, fuera de las condiciones laborales existentes del mercado, no ha actuado en el ejercicio de dicha posibilidad. Cuando un gasto sobrepasa la ley, puede ser tanto excesivo, como ilegal, y al excederse en el importe, el auditor está legalmente habilitado para delimitar la cantidad del exceso y exigir su reintegro a las personas responsables, y en el presente caso, este reintegro está correctamente realizado.

Un concepto de irrazonable mas depurado se entabla en el caso de *Associated Provincial Pictures Houses Ltd, v. Wednesbury Corporación* (1948). En el se cuestionaba la razonabilidad de la decisión del ayuntamiento de Wednesbury, que con competencia para otorgar licencias en materia de espectáculos, «sujetas a las condiciones que estime convenientes», había prohibido la asistencia de menores de 15 años, acompañados o no, a las sesiones dominicales, exhibidas por la empresa litigante. Esta sentencia considera con detalle la capacidad autónoma de las entidades locales para el ejercicio de las competencias, otorgadas por las leyes como discretionales, así como la de los Tribunales para controlar dicho ejercicio, contribuyendo de forma directa a delimitar lo que aquí supondría el concepto de autonomía local. Así Lord Greene el ponente de la misma, manifiesta: «los tribunales solo pueden interferir en un acto local, si se demuestra que existe una infracción legal, Cuando una potestad discrecional es otorgada, la ley identifica ciertos principios, de acuerdo con los cuales debe ser ejercida, pero en el marco de esos principios la discrecionalidad es absoluta, y no puede ser cuestionada por nadie. Es cierto que las potestades discretionales deben ser ejercitadas razonablemente ¿Que significa esto?.... Normalmente se definen las cosas que pueden, o no pueden hacerse. Por ejemplo, una persona que actúa con poderes discretionales, debe actuar dentro de la ley. Debe excluir de su consideración aspectos irrelevantes para aquello que debe considerar. Si no obedece estas reglas, puede ciertamente considerarse que actúa irrazonablemente. Es el caso de la profesora pelirroja, que fue despedida por ser pelirroja, esta es una decisión tan irrazonable que ningún autoridad hubiera podido autorizar».

zarla, esto es correcto, pero probar una situación de esta índole requiere algo abrumador... (Caprichoso o Absurdo). Pues la Ley no establece a los Tribunales como árbitros de la corrección de una opinión u otra, cuando deben decidir entre varias»

El concepto de irrazonable como se formula en este caso, más allá del marco definido por los principios del «*common law*». Identifica dos aspectos, al ejercitarse potestades discrecionales, de una parte, se deben apreciar los datos relevantes, desconociendo los irrelevantes o extraños, ajustándose a los fines y la línea de actuación fijada por quien la otorga y en segundo lugar, su contenido se concreta por referencia a lo que haría una autoridad pública sensata o razonable. La irrazonabilidad debe ser en este caso abrumadora, pues el concepto de discrecionalidad, implica elegir entre opciones diversas, dentro de las cuales, cabe que personas razonables sostengan opiniones diferentes, acerca de cual puede ser la preferida⁷.

En esta línea, la posición de los auditores públicos ingleses es ciertamente difícil, pues en la rendición de cuentas y gastos por las entidades locales, están conferidos de amplios poderes para controlar y denunciar estas circunstancias de irrazonabilidad como gastos contrarios a la ley, así lo vemos claramente en sentencias más recientes, como en *Pickwell v. Camden London Borough Council* (1983).

Este caso ha tenido gran influencia, en como los auditores deben ejercer sus poderes y la verificación de algunos detalles de los mismos. Los hechos se remontan al invierno del 1978-79, cuando hubo una oleada de huelgas y conflictos laborales a nivel nacional con negociaciones rotas, donde los sindicatos pedían una subida salarial del 5 %, incluidos los trabajadores municipales, que era denegada por el Gobierno Central para contener la inflación, dentro del peculiar sistema de negociación de mesas, a nivel nacional. En la negociación local de Camden Town, (Un distrito de Londres), los trabajadores llevaron el conflicto a la mesa local, rompiendo con la nacional. El Gobierno Local (Laborista) decidió negociar, situándose fuera de las negociaciones generales, ofreciendo una paga de 60 libras semanales, y una jornada de 35 horas a la semana. Esto fue acatado por los empleados que volvieron al trabajo. Posteriormente La negociación nacional estableció unas condiciones generales mucho menos favorables a las conseguidas en Camden Town. El auditor del distrito, recurrió a los tribunales para conseguir una sentencia condenatoria, por ilegalidad de los gastos pagados en exceso sobre el límite nacional, exigiendo la devolución o reintegro de los importes a los concejales que habían votado dichas salarios. Se basó en *Robert y Hopwood*, aludiendo que el distrito, carecía de competencia para fijar, fuera de la ley, unos salarios distintos a los nacionales. En la sentencia se establece que la mejora salarial, en si podía ser razonablemente asumida, pero eran ilegales porque no eran consecuencia de poderes originarios, y debían de ser asumidos como regalos o atenciones fuera de convenio. Un salario por encima del le-

⁷ CUCHILLO FOIX, M., *La Reforma del Régimen Local en Inglaterra y Gales*. INAP. 1986.

gal, solo por la mejora, era una circunstancia irrazonable económicamente, porque no consideraba el derecho de los contribuyentes, y de otros interesados de la gestión pública, que eran los que debían pagar dicho exceso.

El juez territorial resumió en este caso, el concepto de *irrazonable*:

1. Una entidad no debe excusarse, influenciarse o justificarse en los errores materiales, o en la falta de conocimiento que pueda padecer, cuando administra los recursos públicos.
2. Una entidad no puede actuar de una manera que pueda decirse, que no es razonable en la gestión y administración pública, o justificar decisiones en errores de conocimiento, para evitar el cumplimiento de las leyes.
3. En la revisión de los actos por los jueces, estos pueden sustituir el poder de opción y discreción, dado por la ley a las entidades y anular sus actos, pero es el auditor al que se coloca en la posición más difícil, pues es ahora es el que debe decidir que aspectos de la actividad son contrarios a la ley, y qué y quienes, son los que tenían que reintegrar a la entidad los pagos ilegales, siendo este, el que debe probar ante la justicia, que un gasto es ilegal, a diferencia del proceso anterior donde eran los incriminados, lo que debían dar pruebas de su inocencia.

El Tribunal Supremo sentencia lo que se deriva de este caso: que la autoridad local, debe valorar no solo la discrecionalidad de su actuación, sino todos los intereses en juego, incluidos el de los vecinos y contribuyentes a los que representan, por eso, solo si se demuestra que prestando un servicio de una forma, se justifica una actuación, esta podría ser legal, y razonable, si no se encuentra esa justificación, al considerar que en los negocios públicos, hay que valorar y cuidar siempre, los intereses de los contribuyentes de forma prioritaria, pues mantienen una posición de *Fiducia y Confianza* con sus administradores, y si se tienen en cuenta aspectos irrelevantes, o impropios del caso, los gastos en exceso deben ser considerados como ilegales. Pues la entidad actúa así de forma no razonable y sin justificación⁸.

Un último aspecto que entra dentro del término «Contrary to Law», es el conocido como conducta negligente, desordenada o *Misconduct* que quiere revelar una negligente actuación en la administración de los recursos públicos. Cuando una persona ha dejado de justificar importes en una cuenta, incluido el alcance de subvenciones o ha derivado o distraído cantidades que debía incluir en la misma, dando lugar a perdidas o déficit de gestión, por conducta intencionada o simplemente negligente. El auditor debe certificar una suma para imputar al responsable, que tiene derecho de apelar y recurrir. Los gastos que supongan el reintegro de la suma que se le occasionen al auditor, los puede recuperar de la entidad local. Si el responsable es un concejal, puede ser sancionado con inhabilitación de hasta cinco años y multas

⁸ JONES, Reginald, *Local Government Audit Law*. HSMO. 1981.

en dinero. (Patrimoniales). En el derecho primitivo, la Jurisprudencia iguala, negligencia a *Misconduct*, debiendo producirse un daño para la entidad, por ello en el caso *Asher v. Lacey* (1973), el solo hecho de que los concejales no actualizaran la renta de un parque municipal de viviendas, conforme al IPC, fue admitido como perjuicio patrimonial para la entidad, por descuido o quiebra de las obligaciones en la administración, por lo que, los concejales autores de la negligencia fueron recargados y los importes reintegrados a las arcas públicas una vez ejecutados.

Posteriormente se definió algo más la mala administración, declarando el caso *Graham v. Teesdale* (1981) tras diversas apelaciones: «Que el desorden en la gestión y administración (*Misconduct*) según las normas locales, debía ser una actuación deliberada, o una omisión intencionada, que no fuera correcta, realizada a sabiendas de que era equivoca, torcida, o realizada de una forma imprudente, o sin meditar».

En la definición de *Misconduct*, se consideraba que solo podían realizarse por acción, pero se han admitido también omisiones intencionadas. En todo caso, cuando el auditor en estos casos de imprudencia o intencionalidad, deba lanzar la acción de recuperación de sumas, debe ejercer el cargo de auditor personalmente, asegurarse de que la persona afectada, tiene una clara y adecuada oportunidad de replica y recurso a presentar alegaciones, y en cualquier caso, debe considerar la oportunidad de auxiliarse con asesores, expertos y abogados.

VIII. AUDITORIAS E INFORMES EXTRAORDINARIOS

Existe legalmente una habilitación en la Comisión para ordenar inspecciones o auditorias extraordinarias, sobre la totalidad de una entidad local o solo aspectos concretos. Estas se ejecutan directamente por los auditores nombrados por ella. Este tipo de control se efectúa, bien a petición de un vecino interesado, que alega o recurre las cuentas, y la AC considere su necesidad. A iniciativa de la propia AC, tras el informe de auditoria anual que realizan los auditores, o por cualquier otra razón.

Existe también un poder de la Secretaría de Estado, de requerir a la AC directamente una inspección extraordinaria. Si esta tiene lugar, el auditor cuenta con los mismos poderes que durante la auditoria anual u ordinaria. Sin embargo, no existe la posibilidad de inspección de cuentas, con examen de la documentación y audiencia de reclamaciones por el auditor. La Secretaría de Estado es también la que regula aspectos incidentales de la auditoria, como el Archivo de documentos, la forma, presentación y justificación de los Estados contables y Cuentas anuales, así como los tipos de libros. La sede u oficina de depósito de las cuentas y libros, y de su personal. La forma de publicación de las cuentas y estados contables. Y el ejercicio del derecho a examinar, inspeccionar y hacer objeciones, así como los pasos que deben

realizarse para ello, siendo esta entidad la que debe informar al público, de sus derechos de información.

Por otra parte desde el año 2000, una nueva posibilidad, mas bien una modificación del anterior derecho que tenían los auditores para paralizar la acción que consideraban ilegal, es la posibilidad de emitir un informe de reparo o advertencia de ilegalidad, que por decirlo como se expresan algunos autores, sustituye en parte, el poder de paralizar la acción hasta la resolución judicial, manteniendo el carácter preventivo del mismo. Este informe puede ser realizado por el auditor, si cree que existen razones en la entidad auditada o en algunos de sus empleados, con la finalidad de evitar:

- Que se tome o pueda tomar una decisión ilegal o que incurran en gastos ilegales.
- Que tome o pueda tomar, una acción que en el transcurso de la misma pueda llegar a un resultado ilegal, o que igualmente cause pérdidas o perjuicios económicos.
- Cuando algún aspecto de la cuenta, que deba aprobarse sea ilegal o ilícito.

Este informe especial de advertencia (Reparo) paraliza como el anterior (*Prohibition Orden*), la acción que pretende la entidad, pero ya no hasta que resuelva un juez, sino internamente dentro de la entidad, siguiendo los siguientes pasos procesales:

1. Debe estar dirigido por escrito a la entidad local interesada.
2. Se debe especificar claramente que acción, procedimiento, conducta o aspecto de la cuenta, es objeto de la advertencia.
3. Debe contener copia para la persona, o personas implicadas, indicando la fecha en que comience o tenga lugar o efecto, dicha actuación.
4. Se debe incluir, si se requiere, que la entidad tome o ejecute alguna acción concreta, o si debe continuar o abandonar un procedimiento, o debe entender sobre algún aspecto de la cuenta anual.

Una copia del informe de advertencia será remitida a la entidad y a los empleados implicados, de forma similar al que debe emitir el Oficial de Finanzas o Tesorero Municipal⁹. Así como a cualquier otra persona que se considere apropiado por el auditor. Dentro de los 7 días de la fecha del informe, el auditor debe adjuntar un estado de fundamentos, motivando las razones por las que cree que la acción o actuación de la entidad o su personal, son erróneas o ilegales. El reparo debe resolverse antes de 21 días de la emisión. Mientras se resuelve el informe o reparo puesto por el auditor, es ilegal para la entidad o para el empleado, efectuar alguna de estas acciones:

⁹ Vide in extenso: VINAS BOSQUET, José P., «Fundamentos, Contenido y Dº Comparado de la Función de control interno en las entidades Locales. Un estudio Comparado». *Revista de Estudios de la Adº Local y Autonómica*, n.º 267-268 INAP. Abril 2005.

- Si el reparo se refería a un acto o decisión, ejecutar la misma.
- Si se refería al cumplimiento de un procedimiento continuar con el mismo, debiendo paralizarse.
- Si la noticia era sobre algún aspecto de la cuenta ilegal, presentar a aprobación o aprobar la misma.

Hasta que el reparo sea resuelto, o haya expirado el plazo de 21 días para resolver, la acción se paraliza. Si el reparo hace referencia a contratos por ventas de inmovilizados, esta nota no prejuzga, impide, o es incompatible, con la indemnización que judicialmente proceda, como remedio patrimonial, cuando se demuestre judicialmente dicha ilegalidad.

IX. RECAPITULACION

La Auditoría Local inglesa es un elemento esencial para dotar de una mayor transparencia y responsabilidad a la gestión de los fondos públicos en las entidades locales inglesas. Siendo una importante ayuda para la custodia y administración de los recursos y fondos públicos, así como, para la mejora de calidad de los servicios municipales. En su origen, y debido al peculiar régimen administrativo inglés, tenía como misión principal garantizar la supremacía de las leyes del Parlamento, y la aplicación uniforme de la legislación, en todas las entidades locales Británicas, por ello, sus antecedentes y regulación están muy ligados al derecho administrativo, y a la jurisprudencia de los tribunales civiles y ordinarios.

El sistema actual de la Auditoría local, viene recogido en la Audit Commission Act de 1998 y modificaciones posteriores, así como en el Código para la práctica de la Auditoría Local, y en otras normas reglamentarias y de desarrollo de estas. Teniendo como decálogo de actuación:

- La independencia real del auditor, de la entidad auditada.
- La habilitación previa del mismo, por un organismo centralizado, la Audit Commission, que otorga unos amplios poderes para la fiscalización plena de la gestión municipal, más allá de la mera revisión de los estados contables y cuentas anuales.
- El auditor cuenta con un derecho a emitir juicios y valoraciones, sobre la eficacia y eficiencia pública, así como sobre las conductas de los gestores en el empleo de los recursos, y en la utilización de los ingresos públicos que se le exigen a los vecinos.
- Un estatuto de derechos y obligaciones apodera al auditor, por una parte, con la obligación de oír (Audit) las quejas y sugerencias de los vecinos y contribuyentes.
- Otorgándoles un derecho a investigar imparcialmente las mismas,

- Así como, en la posibilidad de demandar judicialmente a los gestores, por el uso indebido de los recursos públicos.
- Incluyendo la paralización administrativa de expedientes de gasto o ingreso ilegales, hasta su resolución administrativa o judicial.
- Y por ultimo, en la responsabilidad patrimonial directa de los gestores, por el uso indebido e inadecuado de los fondos públicos, lo que da al sistema una posibilidad real y efectiva para la exigencia de responsabilidades, muy alejada de la realidad española, donde existe en la actuación, una autentica confusión legal y doctrinal, que permite un estado de juerga permanente de las responsabilidades a nivel local, por el empleo inadecuado o fraudulento, de los poderes y potestades públicas.

El presente trabajo, analiza el contenido de este sistema de auditoria e inspección de la actividad local inglesa, como paradigma de la formula de control interno en las entidades anglosajonas, así como las posturas doctrinales u jurisprudenciales más importantes, que ha configurado su práctica. Demostrando que es un modelo válido para el control de la gestión, y la mejora de la calidad y resultado de los servicios públicos locales, siempre que junto a los mecanismos de verificación y comprobación a «posteriori» de toda auditoria, se faciliten otras potestades de control a los auditores e Interventores, que hagan realmente efectivo su trabajo. Dado que la técnica de auditoria, como mecanismo de supervisión realizado a posteriori, no implica en si misma, una mejora de los resultados, ni una corrección sobre la actuación de las entidades locales británicas.

X. BIBLIOGRAFIA

AUDIT COMMISSION, *Code of Audit Practice*. 2005. BAILEY, S. H., *Cross on principles of Local government Law*. Ed. Sweet & Maxwell. London, 1997. BAKER, ARNOLD, *Local Council Administration*. Ed Lexis-Nexis. Butterworths. 7º Ed. 2006. CAAMAÑO ALEGRE, J., «Hasta que punto conviene mantener una Función Interventora dependiente del Ministerio de Hacienda». *Auditoria Pública*, n.º 38, 2006. Cuchillo Foix, M., *La Reforma del Régimen Local en Inglaterra y Gales*. INAP, 1986. JONES, REGINALD, *Local Government Audit Law*. HSMO, 1981. PORTER, BARRY, *Budgetary and Financial Management*. Fiscal Federalism. Ed. T. Ter-Minassian. International Monetary Fund. 1997. SCHICK, A., *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*. WORLD BANK. www.worldbank.org/. Public Sector/ pe/contemporany, 1999. SHARLAND, John, *Local Government Law*. Oxford University Press, 2006. VIÑAS BOSQUET, José P., «Fundamentos, Contenido y Dº Comparado de la Función de control interno en las entidades Locales. Un estudio Comparado», *Revista de Estudios de la Adº Local y Autonómica*, n.º 267-268 INAP. Abril 2005.