

Julio García Sánchez

Servicio de Control e Inspección Interna de la Dirección General del FAGA
Consejería Agricultura y Pesca
Junta de Andalucía

La auditoría interna en los organismos pagadores del FEOGA-Garantía; la planificación de sus trabajos.

1. INTRODUCCIÓN

A mediados de los años noventa se estableció en la Comunidad Europea un nuevo sistema de gestión para los gastos de la sección de Garantía del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola (FEOGA)¹. Ascendieron estos gastos en 2002 a un total de 43.521 millones de euros² y representan aproximadamente el 50% del conjunto de los créditos del presupuesto comunitario. La reforma introdujo la posibilidad de que dentro de un Estado Miembro existiera más de un organismo autorizado para el pago de los gastos correspondientes a la Política Agrícola Común (PAC), que se denominarían Organismos Pagadores, disponiendo así mismo los requisitos y las condiciones para su constitución, organización y funcionamiento. Estos Organismos son los que realizan los pagos y los contabilizan, con la reserva de posibles correcciones derivadas de que la Comisión Europea pueda decidir excluir de la financiación comunitaria los gastos que no se han efectuado de conformidad con las normas comunitarias. Los Organismos Pagadores son los responsables de cerciorarse de la legalidad y regularidad de las solicitudes de pago que ejecutan. La singular función que cumplen los Organismos Pagadores, por el volumen de los recursos que canalizan y la rapidez con la que deben efectuar los pagos, conlleva la obligación de cumplir con unos requisitos particulares³ y su sometimiento a controles especiales. Además del control ejercido por la Comisión Europea desde diversos ámbitos (Dirección General de Agricultura, Control Financiero, Oficina de Lucha Antifraude-OLAF-), el Tribunal de Cuentas Europeo fiscaliza los gastos de conformidad a una normativa específica y los Estados Miembros realizan controles a través de instituciones dependientes del poder legislativo o del ejecutivo, tanto de las administraciones centrales como de las regionales.

El Organismo Pagador en la Comunidad Autónoma de Andalucía es el Fondo Andaluz de Garantía Agraria⁴ (en adelante FAGA). Por volumen de gasto el

¹ Mediante el Reglamento (CE) n° 1287/95 del Consejo, de 22 de mayo, que modificó el Reglamento (CEE) n° 729/70 del Consejo, de 21 de abril, sobre financiación de la Política Agrícola Común (actualmente sustituido por el Reglamento CE n° 1258/1999 del Consejo, de 17 de mayo).

² Fuente Informe anual del Tribunal de Cuentas Europeo publicado en DOCE 28/11/2003.

³ Contenidos fundamentalmente en el Reglamento (CE) n° 1663/1995 de la Comisión de 7 de julio de 1995 por el que se establecen las disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) n° 729/70 del Consejo en lo que concierne al procedimiento de liquidación de cuentas de la sección de Garantía del FEOGA.

⁴ Su creación se llevó a cabo mediante el Decreto 332/1996, de 9 de julio, designándole como el Organismo Pagador de los gastos correspondientes a la política agrícola común en Andalucía.

FAGA es el mayor Organismo Pagador de España y ocupa el quinto lugar entre 86 Organismos Pagadores existentes en la Comunidad Europea (por gasto declarado en 2002). Los recursos del FEOGA-Garantía que canaliza superan los de diversos países de la Comunidad. A través del FAGA se han pagado en los siete ejercicios financieros cerrados⁵ desde su existencia (ejercicios 1997 a 2003) 10.869.518.536,49 euros (1.808.535.711.212 pts.) de gastos provenientes íntegramente de la sección de Garantía del FEOGA. A estos pagos hay que sumar los importes cofinanciados en determinadas ayudas por la Administración del Estado y la Comunidad Autónoma de Andalucía. Estas ayudas directas al sector agrario andaluz se gestionan en el marco de una compleja normativa comunitaria, nacional y autonómica y con sometimiento a unos plazos preestablecidos para la materialización de los pagos. La normativa comunitaria⁶ señala como uno de los requisitos específicos de los Organismos Pagadores que dispondrán de un Servicio de Control Interno (Servicio de Auditoría Interna en traducción de las versiones en lengua inglesa y francesa de dicha normativa) que verificará si los procedimientos adoptados por el Organismo Pagador son adecuados y aseguran la conformidad con los reglamentos comunitarios y que la contabilidad es precisa, completa y realizada a tiempo. El Decreto de creación del FAGA⁷, prescribe que bajo la dependencia directa del Director General se sitúa el Servicio de Control Interno, cuyo objetivo es asegurar el efectivo y correcto funcionamiento del sistema de control interno del FAGA. El Servicio de Control

e Inspección Interna del Organismo Pagador de Andalucía (en adelante SCII), figura como un órgano dependiente del Director General del FAGA, sin que ningún otro nivel jerárquico tenga autoridad sobre el mismo ni en cuanto a los trabajos que lleva a cabo ni sobre el personal adscrito al Servicio. El SCII no es un órgano ejecutivo y no tiene mando directo sobre ninguna de las áreas operativas del Organismo Pagador. La actividad del SCII se rige, según lo preceptuado en la normativa comunitaria respecto a este tipo de unidades de los Organismos Pagadores⁸, por las normas internacionales de auditoría interna (Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, aprobadas por The Institute of Internal Auditors, en adelante Normas IIA, en vigor desde 1 de enero de 2002) y por su propio Manual⁹. El SCII es objeto de control anualmente por la Intervención General de la Junta de Andalucía que ejerce la función de certificación de cuentas del Organismo y en diversas ocasiones ha sido objeto de control por parte de la Comisión Europea y del Tribunal de Cuentas Europeo. Aunque en principio se puede deducir que la reglamentación comunitaria establece un marcado paralelismo entre la función de certificación de cuentas y la auditoría de cuentas¹⁰ y entre la auditoría interna y el ejercicio de esta función en el ámbito del procedimiento de liquidación de cuentas de la sección Garantía del FEOGA, dicha reglamentación prescribe determinadas exigencias que configuran a la unidad de auditoría interna con matices comunes a los de la auditoría externa, sistema no exento de inevitables contradicciones como a continuación comprobaremos.

⁵ El ejercicio financiero FEOGA del año N comprende los pagos efectuados entre el 16 de octubre del año N-1 y el 15 de octubre del año N.

⁶ Punto 3 del Anexo del Reglamento (CE) nº 1663/95 de la Comisión.

⁷ Artículo 4.3 del Decreto 332/96.

⁸ Apartado 10 del Anexo del R(CE) 1663/95 de la Comisión.

⁹ Última edición aprobada el 2 de septiembre de 2003.

¹⁰ El R(CE) 1663/95 de la Comisión establece en el tercer párrafo del artículo 3.1 que "El organismo de certificación realizará su examen con arreglo a normas de auditoría aceptadas internacionalmente". La propia CE en su orientación nº 3 para la auditoría de certificación de las cuentas del FEOGA (Doc. VI/5374) aclara que debemos entender por éstas las Normas Internacionales de Auditoría de la IFAC (International Federation of Accountants, Federación Internacional de Auditores).

A diferencia de lo establecido en la normativa general de auditoría de cuentas el propio R(CE) 1663/95 de la Comisión en el art. 3 *in fine* establece que “El informe (del Organismo de Certificación) irá acompañado de /.../ las recomendaciones formuladas para la mejora del sistema así como sobre las operaciones de otros organismos de auditoría, internos o externos a los Organismos Pagadores, de los que el Organismo de Certificación haya recibido garantía total o parcial en relación con los asuntos objeto del informe”. El mismo R(CE) 1663/95 de la Comisión ya obliga al auditor externo, que en principio sólo debía someterse a las Normas Internacionales de Auditoría de la IFAC, a recoger en su informe de auditoría el resultado del trabajo del auditor interno. Para facilitar en la práctica esta exigencia impuesta al Organismo de Certificación el Anexo del R(CE) 1663/95 de la Comisión prescribe que “Los programas e informes de control (del auditor interno) deben ser puestos a disposición del Organismo de Certificación y de los funcionarios comisionados por la Unión Europea para la realización de auditorías financieras con el solo objetivo de valorar la efectividad de las funciones de la auditoría interna”. Posteriormente la Orientación nº 3 (principio 5) para la auditoría de certificación de las cuentas del FEOGA (Doc. VI/5374 de la Comisión) instruye al Organismo de Certificación cómo hacer uso del trabajo de las unidades de auditoría interna. De una parte la normativa comunitaria limita el uso que se puede dar al trabajo del Servicio de Auditoría Interna (con el solo objetivo de valorar la efectividad de las funciones de la auditoría interna) pero de otra parte en el art. 3 precedente y en otros documentos de trabajo de la CE se exige al Organismo de Certificación una evaluación más profunda de la unidad de auditoría interna, muy diferente a la que se puede esperar en el sector privado, y que deriva de un factor clave diferenciador entre un ámbito y otro, y es la obligatoriedad de la existencia de la misma unidad. Los principios y normas de la auditoría externa y de la

auditoría interna parten de un principio básico que no se cumple en el sistema creado para la liquidación de cuentas de gastos de la sección Garantía del FEOGA, el carácter voluntario de la auditoría interna. La obligatoriedad de estas unidades en los Organismos Pagadores, modifica las relaciones entre auditor externo y auditor interno, aunque haya marcado el legislador europeo un marco común de normas internacionales de aplicación. El auditor interno deja de ser un asistente que potestativamente el gerente ha puesto a su servicio y que ocasionalmente colabora con el auditor externo, para pasar a ser una unidad de existencia obligada por una norma de inmediato y directo cumplimiento, un Reglamento comunitario, y se convierte en un requisito para autorizar la propia constitución del Organismo Pagador y ya no sólo es colaborador del auditor externo en la realización de sus verificaciones sino que es también objeto de dichas verificaciones y el resultado de éstas contenido necesario del informe de auditoría del Organismo de Certificación.

Así por ejemplo el Documento de la CE VI/229/96-es, “Métodos de trabajo para el examen de autorización de los Organismos Pagadores y la Certificación Anual de Cuentas” contiene un programa de trabajo en el que se detalla al auditor externo el análisis que debe realizar a la unidad de auditoría interna.

La Orientación nº1 para la auditoría de certificación de las cuentas del FEOGA (Doc. VI/5168/96 rev. 1) identifica los criterios significativamente relevantes que conllevan el rechazo o la retirada de la autorización de un Organismo Pagador. Entre los indicadores que pueden indicar el incumplimiento de uno o más criterios significativamente relevantes, varios se refieren a la unidad de auditoría interna. Así el Organismo de Certificación, en el transcurso del examen que efectúa de la unidad, siguiendo el programa de trabajo que propone la Comisión en el documento antes mencionado (Doc. VI/229/96-es), puede detectar que la unidad no

existe, no es independiente, no es competente por falta de personal o de experiencia, los recursos materiales son inadecuados, no hay planificación o que su trabajo no es oportuno, (por ejemplo informes tardíos, seguimiento tardío de las medidas correctoras por parte de la Dirección). En este punto la Orientación remite al Reglamento del Consejo sobre la financiación de la política agrícola común (hoy R1258/1999, art.4.7) que dispone que en el caso que un Organismo Pagador autorizado deje de cumplir una o más de las condiciones necesarias para la autorización, ésta será retirada a menos que el citado organismo proceda a las oportunas adaptaciones dentro del plazo que se fije en función de la gravedad del problema. Como es evidente la revisión de la unidad o servicio de auditoría interna de un Organismo Pagador, excede sobremanera de lo que se puede esperar en el marco privado, cuya normativa es indicada aparentemente por la CE como marco normativo a seguir por el Organismo de Certificación y por los servicios de control interno. Del examen de dicho marco de normas de auditoría aceptadas internacionalmente, mencionadas en el R(CE) 1663/95 de la Comisión, no se extrae esta relevancia del servicio de auditoría interna y las repercusiones del análisis que sobre el mismo debe realizar el auditor externo.

La Orientación nº2 (doc. VI/5141 rev.2) determina la forma, alcance y contenido del certificado y del informe del Organismo de Certificación y la aplicación de normas de auditoría aceptadas internacionalmente. En el alcance del informe la Comisión estima que este debe mencionar el grado de confianza del Organismo de Certificación con respecto al trabajo de departamento de auditoría interna, al formular su opinión. La Orientación nº7 (Doc. VI/5316/99-es) marca detalladamente el contenido del informe de certificación. Las consecuencias prácticas que acompañan el desviarse en el proceso de liquidación de cuentas de estas Orientaciones nos hace valorar las mismas como auténticas prescripciones legales, que definen el

alcance de los Reglamentos comunitarios y que tienen un carácter más obligatorio que orientativo. Concretamente en el apartado 4.4 de la Orientación nº7 se prescribe pormenorizadamente al Organismo de Certificación el contenido exigible a su examen sobre el servicio de auditoría interna.

El hecho de que la unidad de auditoría interna sea objeto del informe de Certificación y que su trabajo pueda incorporarse a las conclusiones del Organismo de Certificación, con las graves consecuencias que puede traer para el Organismo Pagador que dicha unidad sea inadecuada a la luz de este análisis o que no preste su colaboración con el Organismo de Certificación, nos hace pensar que en el diseño de esta unidad por parte de la Comisión ha primado como objetivo fundamental el de servir de elemento de apoyo al Organismo de Certificación, al Tribunal de Cuentas Europeo y a la propia Comisión en el procedimiento de liquidación de cuentas de la sección Garantía del FEOGA, instituciones todas ellas externas e independientes del Organismo Pagador.

Este diseño entra en conflicto con numerosas Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. El ejercicio de la auditoría interna se concibe por las Normas IIA como una actividad independiente y objetiva para agregar valor a una organización, reportando sus conclusiones a la dirección del Organismo. Así por ejemplo la Norma 1110.A1 establece que la actividad de auditoría interna debe estar libre de injerencias al determinar el alcance de auditoría interna, al desempeñar su trabajo y al comunicar sus resultados. En la Norma 2060 se establece el deber de informar periódicamente a la Dirección del Organismo sobre la actividad de auditoría interna. Sobre la obtención de información por parte de la auditoría interna la Norma 2330.A1 dispone que el responsable de auditoría interna debe obtener aprobación de la Dirección del Organismo para dar a conocer a terceros la información que hayan registrado en el transcurso de sus trabajos. En el Consejo para la

práctica de esta Norma 2330.A1 se dispone que el acceso de los auditores externos a los papeles de trabajo debe ser aprobado por el responsable de la unidad de auditoría interna. Este requisito previo está en consonancia con el sentido habitual de la auditoría interna y contrasta abiertamente con lo dispuesto por el Anexo del R(CE) 1663/95 de la Comisión, cuando prescribe la puesta a disposición de sus programas e informes de control.

Respecto a otras obligaciones de los auditores internos con los auditores externos nada se dispone en las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, excepto un deber genérico de coordinación con otros proveedores internos y externos de aseguramiento y servicios de consultoría relevantes para asegurar una cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos (Norma 2050).

2. LA PLANIFICACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

En virtud de las normas que disciplinan su actividad el SCII viene obligado a efectuar una ade-

cuada planificación. El término planificación puede entenderse respecto a dos aspectos de la actividad que realiza una unidad de auditoría interna: la planificación de sus actuaciones en el medio o largo plazo y el proceso de planificación que exige cada trabajo de auditoría en particular. En esta exposición nos referiremos a la primera de las acepciones.

La normativa comunitaria establece algunos criterios sobre la planificación que deben realizar las unidades de auditoría interna de los Organismos Pagadores.

El apartado 10 del Anexo del Reglamento (CE) nº 1663/95, dispone que “/.../ Las verificaciones pueden limitarse a las medidas seleccionadas y a las muestras tomadas de las transacciones siempre que el programa de trabajo asegure que todas las áreas significativas, incluidos los servicios responsables de la autorización estén cubiertas en un periodo que no exceda de cinco años. ...”

El documento de la Comisión Europea VI/229/96 realiza las siguientes referencias a una planificación temporal:

CONTROLES GENERALES Y OBJETIVOS DE CONTROL	PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS DE CONTROL
<p>2. a) El servicio de auditoría interna debe/.../ plantearse objetivos a medio plazo.</p>	<p>Periódicamente debe elaborarse un estudio detallado para determinar las características de las tareas que debe realizar el servicio de auditoría interna y un plan de ejecución de las mismas. Este estudio debe elaborarse consultando a altos cargos y tiene que ser autorizado por ellos. El plan debe hacer recaer periódicamente la auditoría en todos los sectores de la organización.</p>
<p>b) Los recursos del servicio de auditoría interna se asignan de modo adecuado a la auditoría de departamentos concretos.</p>	<p>Los procedimientos específicos de control pertinentes son los siguientes: -deben determinarse los sectores del organismo pagador y de los departamentos asociados que se consideren de alto riesgo, asignándose los recursos en función del riesgo relativo. -no debe limitarse el ámbito de actuación de las auditorías a departamentos concretos. Todos los departamentos deben someterse a una auditoría, al menos una vez cada cierto periodo de tiempo determinado previamente.</p>
<p>c) Cerciorarse de que el plan es lo bastante flexible como para que se puedan volver a examinar los sectores en los que se hayan descubierto discrepancias.</p>	<p>Los procedimientos específicos de control pertinentes son los siguientes: -al elaborar el plan de la auditoría, reservar una parte de los recursos de la unidad de auditoría interna para examinar de nuevo los sectores en los que se hayan descubierto discrepancias. El Director de la unidad de auditoría interna debe examinar periódicamente las conclusiones de la auditoría y determinar si hay que visitar de nuevo algunos sectores./.../.</p>

Igualmente, la Orientación nº 1 para la auditoría de certificación de las cuentas del FEOGA (Doc. VI/5168/96), cuando hace referencia a la auditoría interna, menciona como indicador de incumplimiento de criterio significativamente relevante la falta de planificación (por ejemplo, planes anuales y a 5 años). La falta de planificación en el SCII del FAGA podría ser por tanto una causa para retirar o suspender la autorización que tiene el FAGA para efectuar los pagos correspondientes al FEOGA-Garantía en Andalucía.

Respecto a la planificación las Normas IIA establecen que “el Jefe del SCII¹¹ debe establecer planes basados en los riesgos, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dichos planes deberán ser consistentes con las metas de la organización. (norma IIA 2010) El plan de trabajo de la actividad de auditoría interna debe estar basado en una evaluación de riesgos, realizada al menos anualmente. En este proceso deben tenerse en cuenta los comentarios del Director General del FAGA (norma IIA 2010.A1) El Jefe del SCII debe comunicar los planes y requerimientos de recursos de la actividad de auditoría interna, incluyendo los cambios provisorios significativos, al Director General del FAGA para la adecuada revisión y aprobación. El Jefe del SCII también debe comunicar el impacto de cualquier limitación de recursos. (norma IIA 2020). Respecto a la planificación de cada trabajo se dedican otras normas IIA (norma IIA 2200 y siguientes)

El procedimiento del SCII establece la secuencia de acciones encaminadas a la generación de informes de auditoría interna por parte del SCII, los cuales se hallan comprendidos dentro de un Plan Quinquenal (en adelante PQ). Dado que la entrada del proceso de trabajo está constituida por la solicitud por parte del Jefe del SCII de inicio de informe

contenido en el PQ vigente, designando los auditores encargados de la ejecución del trabajo, la existencia de éste es un requisito previo para el procedimiento de generación de informes de auditoría interna.

Por todo lo anterior, se hace necesario contar con una planificación adecuada de las auditorías a realizar por el SCII de este Organismo Pagador.

3. EL PLAN QUINQUENAL

El documento a través del cual el SCII efectúa una planificación adecuada de las auditorías a realizar es el PQ. En este documento formalmente aprobado, se describen las revisiones a realizar en el quinquenio de referencia y el año natural concreto en el que se prevé la realización de cada uno. La edición vigente del PQ es la correspondiente al Segundo PQ, que abarca el periodo 2003 a 2007, cuya edición 3 fue aprobada el 7 de octubre de 2003. El primer PQ comprendió el periodo 1998 a 2002, habiéndose imputado al mismo 47 informes de auditoría. El PQ del SCII está en posesión de las instituciones fiscalizadoras del Organismo Pagador, las cuales indagan sobre su cumplimiento en el transcurso de las inspecciones que efectúan.

El PQ plasma en un documento formal el proceso intelectual de planificación y toma en consideración criterios de riesgo o de importancia relativa de las áreas a revisar.

Cada año se aprueba un Plan Anual que debe respetar lo dispuesto por el PQ vigente para ese periodo temporal. Las modificaciones del PQ llevarán aparejadas las correspondientes modificaciones en el Plan Anual. El Plan Anual tiene un desarrollo posterior en cada uno de los programas de trabajo conforme se efectúa la fase de planificación de cada trabajo. En el programa de trabajo de cada auditoría que realiza el SCII se detalla en profundidad el

¹¹ Las referencias de las Normas IIA al Consejo y la *alta dirección* se han sustituido por la Dirección General del FAGA y las hechas al *director ejecutivo de auditoría* por el Jefe del SCII.

alcance del trabajo, sus objetivos concretos, la descripción de la población analizada y el método de muestreo usado y los procedimientos específicos a emplear. La validez del Plan Anual viene dada por estar comprendido en el PQ del que se deriva su autoridad y publicidad. La aprobación del Plan Anual sólo requiere la aprobación por el Jefe del SCII.

La satisfacción de los objetivos que tiene encomendados esta unidad de auditoría interna exige una revisión periódica del PQ, que incorpore la experiencia del equipo auditor en la revisión de las áreas, los cambios acaecidos en la organización del Organismo, las modificaciones de la normativa comunitaria con la aparición, alteración y desaparición de líneas de ayuda gestionadas por el FAGA, los cambios de tipo cuantitativo y cualitativo producidos en las mismas, la evolución de las técnicas de control y las revisiones de la evaluación de los riesgos existentes en cada momento. Consideramos que la flexibilidad del PQ es requisito de su propia eficacia y eficiencia.

La actividad principal del SCII es la realización de las verificaciones marcadas por la reglamentación comunitaria a través de trabajos que se materializan en informes de auditoría. No obstante el personal adscrito al Servicio realiza otras actividades consustanciales a una unidad de estas características, como son las tareas formativas, la atención a otros órganos de revisión o la realización de análisis específicos. La planificación de estas otras actividades no se incluye en el PQ.

El PQ del SCII debe en un periodo temporal determinado, cinco años, revisar todas las *áreas significativas*¹². Las áreas objeto de revisión se han organizado en diversos grupos. Los informes del Servicio se comprenden en alguno de los siguientes:

- Áreas verticales(o de líneas de ayuda).

Las áreas verticales están compuestas por líneas

de ayuda o grupos de ayudas homogéneas entre sí. El FAGA gestiona anualmente unos 250 tipos de ayuda según su diferente código contable. No obstante se pueden agrupar por sus características en unos 25 grandes grupos de ayuda. Evidentemente estas líneas de ayuda así como sus agrupaciones varían en el transcurso del PQ, conforme lo hace la normativa que las regula. En este grupo de trabajos podríamos mencionar, por ejemplo, la ayuda a la producción de aceite de oliva o la ayuda al algodón. En estas revisiones se analiza el proceso completo de gestión de la ayuda en particular. La incorporación al PQ de estos trabajos atiende a razones cuantitativas y cualitativas que serán expuestas posteriormente.

- Áreas horizontales.

Hemos conceptualizado estas áreas como aquellas que afectan a todas o gran parte de las líneas de ayuda. Se comprenden en ese apartado:

-El área económico financiera. Incluye la revisión de la contabilidad del FAGA, el proceso de ejecución de los pagos, la llevanza de deudores y de los avales y garantías. Este trabajo se centra fundamentalmente en el Servicio Económico Financiero del Organismo pagador.

-La auditoría informática. Bajo esta denominación genérica se comprenden tanto revisiones globales al sistema informático del FAGA, como revisiones más específicas. En las auditorías informáticas realizadas el SCII ha contado con la colaboración de empresas especializadas. Se han efectuado, entre otras, auditorías de seguridad informática, revisión de la adaptación a la normativa en materia de protección de datos de carácter personal y planes de contingencias.

-Los controles de campo, distinguiéndose dos ámbitos que merecen un trato diferenciado; los controles in situ de superficie y los controles de campo en relación con primas ganaderas.

¹² Apartado 10 del Anexo del Reglamento (CE) nº 1663/95 de la Comisión.

-Sistema de Gestión de Riesgos. Este trabajo aplica estas nuevas técnicas a los riesgos existentes en un Organismo Pagador y permite un seguimiento de los mismos. Los resultados se representan gráficamente en matrices de riesgos.

- Delegación de funciones.

En esta área se incluyen las auditorías efectuadas por el SCII sobre ayudas en las que se ha efectuado una delegación de la función de autorización de la línea o en las que la delegación del servicio técnico sea relevante. Las especiales características de la gestión de estas líneas de ayuda aconseja el establecimiento de un área de trabajo diferenciada.

La ejecución de los pagos en los que existe delegación de la función de autorización y la contabilidad de los mismos no ha sido objeto de delegación en este Organismo, estando residenciados en la Dirección General del FAGA. El control de aquellas funciones que son delegadas se efectúa por el SCII fundamentalmente a través de auditorías internas sobre las líneas de ayuda que son objeto de delegación. A este respecto la Comisión Europea dispone¹³ que “En el caso de cometidos delegados a oficinas ministeriales, regionales o locales, la garantía de su funcionamiento correcto se obtendrá a través de procedimientos normales internos de supervisión y auditoría interna”.

El importe acumulado de las líneas de ayuda en las que existe delegación de la función de autorización no ha superado en el ejercicio FEOGA-Garantía 2003 el 0.55% del gasto total efectuado por el FAGA.

- Otros informes.

Incluimos en este apartado una serie heterogénea de trabajos vinculados a los objetivos de este servicio de auditoría interna y que no son incluíbles en las áreas anteriores. Los trabajos incluidos en este área no tienen un aglutinador común y por su propia naturaleza está destinada a incorporar nuevos tipos de análisis en el futuro. Entre estos informes podemos destacar los siguientes:

-Informes en el ámbito de los gastos de segunda categoría. Son operaciones comerciales de intervención de mercados que gestiona el FAGA por encomienda del Fondo Español de Garantía Agraria (FEGA). Estos informes pueden versar sobre auditorías de los procedimientos de inventario de existencias o sobre la gestión de las compras y ventas de intervención.

-Informes anuales del Servicio. Recogen la actividad general del Servicio durante un Plan anual. Se incluyen las observaciones más relevantes de los informes emitidos y con las implícitas salvedades, observaciones de trabajos en fase de elaboración y en fase de alegaciones por el gestor. Eventualmente pueden incluir aspectos del seguimiento de otros trabajos que no hayan sido objeto de análisis en un informe específico.

-Auditorías operativas de unidades. Centradas en la evaluación de la eficacia, la eficiencia y la economía en unidades concretas, a través del análisis de la organización, la estructura y los procedimientos

-Evaluaciones de Calidad. Valoración de los resultados de los procesos, analizando el grado de satisfacción del beneficiario, en relación a normas ISO 9001-2000.

La elección de los trabajos a realizar respecto de las áreas verticales, líneas de ayuda o grupos de ayudas homogéneas entre sí, está basada en la evaluación cuantitativa y cualitativa de las mismas, cuantificando la importancia relativa de las ayudas en el conjunto de pagos efectuados por el FAGA y evaluando los factores de riesgo que influyen en la gestión de cada ayuda en particular.

De acuerdo a estas exigencias estimamos que la relación de trabajos a realizar se debe determinar principalmente conforme a un análisis de riesgo en cada una de las áreas y teniendo presente la importancia material de las líneas de ayuda. Con un criterio de prudencia hemos fijado en el uno por mil del gasto total del Organismo Pagador en ese ejercicio

¹³ Orientación nº 9 (Doc. VI/5331/98-ES)



financiero el índice de materialidad para considerar un área vertical como significativa. De tal manera que cualquier área que supere ese porcentaje, en cualquier ejercicio financiero, formará parte del alcance de nuestro trabajo. Si en un ejercicio financiero cerrado un área vertical supera dicho umbral por primera vez se efectuaría la revisión dentro de alguno de los cuatro años inmediatamente siguientes. El establecimiento de este umbral no es óbice para que se pueda acometer un trabajo sobre líneas que representen un importe inferior al mismo si así se determina justificadamente y a iniciativa del Jefe del SCII o del Director General del FAGA.

En el PQ se incluye un cuadro en el que se han agrupado las líneas en grupos o regímenes homogéneos, y se han imputado a cada uno de ellos los importes pagados por este Organismo durante los ejercicios financieros FEOGA precedentes.

De acuerdo a la importancia cuantitativa se han ordenado los regímenes auditables y extraemos las áreas verticales que de conformidad con los criterios anteriores forman parte de nuestro trabajo. En el

PQ también se efectúan diversas explicaciones que han justificado por ejemplo agrupaciones o desagregaciones entre líneas de ayuda. En ocasiones en líneas de ayuda con el mismo código contable se hace preciso efectuar análisis separados por las singularidades de las actuaciones subvencionadas ya que integran una serie de sublíneas o programas que no guardan una homogeneidad entre sí, siendo objeto de tratamiento aquéllas que consideradas individualmente rebasan la importancia relativa del uno por mil en algún ejercicio financiero.

El análisis cuantitativo determina en las áreas verticales las líneas de ayuda que van a ser objeto de revisión. El análisis cualitativo, evaluando los factores de riesgo que influyen en cada área, condiciona el contenido del PQ respecto a la repetición o no de un mismo trabajo a lo largo del mismo. Evidentemente la importancia cuantitativa y el análisis del riesgo condicionan el alcance y los objetivos de cada trabajo en concreto, determinando el contenido de los programas de trabajo y los recursos humanos empleados. El desarrollo de la evalua-

ción del riesgo tiene lugar por tanto en el momento de afrontar cada auditoría en particular. Esta evaluación condiciona el desarrollo de cada programa de trabajo e influye en el tipo de evidencias a obtener, en la muestra a seleccionar, en los sectores o procesos que requieren mayor atención y puede incluso hacer variar el número y tipo de pruebas de una zona geográfica a otra. El conocimiento adquirido hasta la fecha nos orienta en la evaluación del riesgo en la mayoría de las líneas existentes.

El PQ contiene una tabla que relaciona cada área vertical con un factor de riesgo, cuantificando la influencia de cada factor de riesgo sobre el régimen contemplado.

Los factores de riesgo que hemos definido son los siguientes:

1. Complejidad normativa.
2. Desarrollo informático del área (si el desarrollo informático es bajo hemos considerado que la influencia de este factor de riesgo es alta en el supuesto de que tal desarrollo fuera necesario para el adecuado control interno de la línea en concreto). Si el desarrollo es elevado el riesgo por este factor es menor.
3. Relevancia de los controles *in situ* en la gestión de la ayuda (la influencia será mayor si los controles de campo son relevantes en la gestión de la ayuda y éstos son complejos).
4. Dispersión geográfica de solicitantes y explotaciones. Estimamos que una mayor dispersión por el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía de los productores y sus explotaciones supone un incremento del riesgo.
5. Deficiencias manifestadas en informes anteriores de los diferentes organismos de control.
6. Importe de la ayuda determinada con relación a módulos o por estimación directa de la producción (consideramos menor el riesgo si el importe de la ayuda se determina en base a módulos).
7. Desarrollo de la segregación de funciones y supervisión, existencia de manuales de procedimientos y listas de control.

8. Novedad relativa de la ayuda (evaluamos como un factor de riesgo a tener en consideración la falta de experiencia por parte del Organismo en la gestión de esta ayuda y la falta de controles previos por parte de este Servicio o de otro organismo de control).

Los informes incluidos en el PQ se llevan a cabo siguiendo las prescripciones del Manual del SCII, que detalla los objetivos a cumplir, la distribución de funciones en el SCII, las normas aplicables a todo trabajo y el procedimiento de generación los mismos. El desarrollo de los trabajos se efectúa en los Servicios Centrales de la Consejería de Agricultura y Pesca, en sus Delegaciones Provinciales y en aquellas otras dependencias o explotaciones públicas o privadas donde fuera preciso, ya sea por la localización de los expedientes, la situación de los elementos productivos del beneficiario o las particularidades del proceso de gestión de la ayuda.

Atendiendo a todos los considerandos planteados en los apartados anteriores, el PQ se cierra con un cuadrante de informes a realizar para el quinquenio en cuestión, organizados conforme a las áreas que hemos descrito anteriormente. Actualmente el Segundo PQ del SCII es comprensivo de los planes anuales 2003 a 2007. Al PQ se anexa una estimación de días/persona que se prevé emplear en cada uno de los trabajos del referido PQ. La distribución de personal auditor tanto en cuanto a su número como en cuanto a los meses en los que tendrá lugar es meramente orientativa y dependerá del alcance y evolución que tengan los trabajos.

El documento es aprobado por el Jefe del SCII con la conformidad expresa del Director General del FAGA. Incorpora una tabla del histórico de ediciones en las que se numeran las mismas y se resumen los cambios efectuados. Este documento es susceptible de revisión a iniciativa del Director General o del Jefe del SCII, dando lugar a una nueva edición del documento.