

EL CONTROL EXTERNO DE LAS CORPORACIONES LOCALES EN LOS PAÍSES BAJOS

Marco legal

En los Países Bajos, las corporaciones locales suponen un total de doce provincias (*provincies*) y 480 municipios (*gemeenten*), cuyo número está disminuyendo lentamente. El Estado central, las provincias y los municipios son independientes entre sí y cada uno de ellos tiene un parlamento o concejo cuyos miembros son elegidos por sufragio universal. A diferencia de la mayoría de países europeos, los órganos ejecutivos de las provincias (comisionados, *commissarissen van de Koningin*) y de los municipios (alcaldes, *burgemeesters*) son nombrados por la Reina. Por lo tanto, las responsabilidades políticas se atribuyen a los demás miembros del ejecutivo: los diputados provinciales o concejales municipales, seleccionados por las cámaras legislativas provinciales o las juntas municipales. Las provincias y los municipios tienen varias competencias a la hora de gestionar y administrar los servicios y programas regionales y locales. Ambos obtienen una financiación mixta que procede de asignaciones estatales de carácter específico (55%) o general (éstas últimas a través de dos fondos, el provincial y el municipal) (30%), así como de la percepción directa de ciertos impuestos locales (15%).

Cada nivel administrativo tiene su propio sistema de control externo de las finanzas públicas. En el ámbito nacional, encontramos la “Cámara General de Cuentas” o *Algemene Rekenkamer*. “General” significa que sus fiscalizaciones pueden afectar a cualquier actividad del Gobierno central. La Cámara General de Cuentas, como muchos otros órganos equivalentes en otros países, tiene siglos de antigüedad y su fundamento legal se encuentra en la Constitución y la Ley de Contabilidad.

En el ámbito local, sin embargo, no hubo órganos de control independientes hasta 1997. A excepción de las cuatro ciudades más grandes, las cuentas anuales eran y siguen siendo revisadas por censores públicos de cuentas o empresas privadas de auditoría, principalmente Deloitte & Touche y Ernst & Young. En Amsterdam, Róterdam, La Haya y Utrecht, el director del departamento municipal de auditoría interna es también nombrado auditor externo y el encargado de certificar las cuentas. Para tener en cuenta esta situación atípica, la Ley de Municipios y los Estatutos del Colegio Neerlandés de Censores Jurados de Cuentas incluye un artículo especial. Se anula el principio básico que prohíbe a los revisores de cuentas ser empleados del organismo que auditan. Todos los auditores de cuentas son nombrados formalmente por el concejo municipal y su labor es supervisada por la comisión de cuentas públicas. Pero, hasta hace poco, mantenían una estrecha relación con los auditados: el alcalde, los concejales y los departamentos municipales. Varias comisiones de cuentas públicas realizaron también auditorías no financieras, cuyo número en todo caso estaba restringido en cada periodo.

En 1997, el Concejo Municipal de Róterdam decidió crear una entidad fiscalizadora municipal, la Cámara de Cuentas de Róterdam (*Rekenkamer Rotterdam*). Aunque había lagunas en la legislación nacional, se pudo fundamentar su creación en leyes locales. Con el nombramiento de su director en octubre de 1998, la Cámara de Cuentas de Róterdam se

convirtió en el primer órgano municipal de control independiente de los Países Bajos. Las entidades públicas de otros municipios que se hacían llamar “órganos de control” en realidad eran comisiones permanentes formados por miembros del concejo municipal. Muchas de ellas nacieron como comisiones de cuentas públicas y después ampliaron su labor con auditorías de optimización de recursos y nombraron asimismo consultores externos independientes del comité. Nos referiremos a este tipo de comisiones como “comités de auditoría del sector público”¹.

En 2002 se aprobó en el parlamento nacional (*Generalstaaten*) una reforma integral de la Ley de Municipios (*Gemeentewet*). En virtud de la misma, cada provincia y municipio de los Países Bajos estaba obligado legalmente a crear un comité de auditoría del sector público (del que pueden formar parte los miembros del consejo provincial o concejo municipal) o un órgano de control del sector público local independiente (que excluye a los miembros del consejo provincial o concejo municipal) antes de 2005 en el caso de las provincias, y antes de 2006 en el caso de los municipios. La composición, atribuciones y tipos de control que ejerce el comité de auditoría deben regularse en la legislación local. En consecuencia, puede modificarse cada vez que la mayoría de miembros de la asamblea legislativa local lo estime oportuno. La composición, atribuciones y tipo de control de los órganos de control externo del sector público local, sin embargo, se regulan en varios artículos de la Ley nacional de Municipios.

Una vez creado el órgano de control del sector público local por el consejo provincial o el concejo municipal, su independencia queda garantizada por:

- el nombramiento de un Auditor o Junta directiva por un mandato de seis años;
- la capacidad de fiscalizar cualquier asunto sin autorización previa del concejo municipal u otro organismo o responsable (con una gran excepción: las cuentas anuales, ver capítulo siguiente);
- el derecho de acceso a todo lugar y tipo de información;
- la capacidad de presentar informes de auditoría al concejo municipal y publicarlos simultáneamente.

Se suponía que, en septiembre de 2004, las 12 provincias habrían establecido cuatro o cinco órganos interprovinciales de control independientes. De los 480 municipios, hasta finales de 2004 sólo alrededor de 80 habían creado o un comité de auditoría del sector público (unos 70 municipios), o una cámara de cuentas independiente (9 municipios, entre ellos Amsterdam, Róterdam y Utrecht²), o ambos órganos (un solo municipio). Entre estos 80

¹ Esta circunstancia no se da sólo en los Países Bajos. También hay representantes electos que actúan como auditores en Suecia, donde estos auditores parlamentarios fiscalizan los relativamente pequeños ministerios y el gabinete del Primer Ministro, mientras que el Tribunal de Cuentas estatal o Oficina nacional de auditoría fiscaliza las muchas y relativamente grandes agencias gubernamentales. Asimismo, muchos parlamentos en países europeos crean comisiones temporales que investigan, por ejemplo, gastos presupuestarios excesivos, lo que se aproxima bastante a una auditoría de optimización de recursos.

² Utrecht creó inicialmente, en 1997, un comité de auditoría del sector público compuesto sólo por miembros del concejo municipal. Posteriormente, el organismo se transformó en un comité compuesto por cuatro concejales y tres miembros externos, incluyendo al presidente, en el año 2001. El 1 de enero de 2005 se transformó en la Cámara de Cuentas de Utrecht, dirigida por una junta de tres miembros a tiempo parcial.

municipios estaban 24 de las 25 mayores ciudades (más de 100.000 habitantes). En 2007 la situación se presentó como sigue: 11 provincias se pusieron al final de acuerdo para crear en total 4 cámaras de cuentas interprovinciales y una provincia ha creado su propio órgano de control provincial; existen ya alrededor de 30 cámaras de cuentas municipales y unos 190 municipios optaron por constituir comités de auditoría.

Alcance de la actividad fiscalizadora

A diferencia de muchos otros países, ni la *Algemene Rekenkamer* nacional ni las cámaras de cuentas provinciales o municipales o los comités de auditoría locales certifican las cuentas públicas anuales. En el ámbito nacional, las cuentas anuales de los ministerios son certificadas por el departamento de auditoría interna. Sin embargo, la *Algemene Rekenkamer* tiene la función de examinar las cuentas consolidadas del Estado y opinar sobre su fiabilidad. Con este fin, la Cuenta General del Estado se envía cada año a la *Algemene Rekenkamer*. La ley establece que se examinen las cuentas estatales y se emita una opinión con o sin salvedades. Una opinión con salvedades iniciará automáticamente un procedimiento de subsanación de las deficiencias detectadas por parte del Parlamento. Para obtener unas bases sólidas de análisis de las cuentas del Estado, la *Algemene Rekenkamer* se apoya en gran medida en las averiguaciones realizadas por los auditores internos de cada ministerio. Por tanto, puede dirigir más recursos fiscalizadores (alrededor del 66%) a asuntos no relacionados con la auditoría de las cuentas anuales.

Puede afirmarse lo mismo, con mayores motivos, de las entidades o comités fiscalizadores del sector público local. Una cámara de cuentas o un comité de auditoría están legalmente capacitados para fiscalizar la eficacia, eficiencia y regularidad de todos los aspectos (incluidos los ingresos y gastos) de la actividad de los gobiernos locales, excepto la realización de la auditoría de las cuentas anuales. Como se ha dicho anteriormente, de ello se encargan los censores públicos de cuentas o, en las cuatro ciudades más grandes, el departamento de auditoría interna³. En este último caso, los recientes cambios legales atribuirán facultades a las cámaras de cuentas de las ciudades implicadas para supervisar la auditoría de cuentas anuales.

Además, las entidades y los comités fiscalizadores del sector público local tienen la autoridad legal para evaluar el rendimiento de todos los departamentos municipales, de los órganos ejecutivos provinciales o municipales, del *Ombudsman* (defensor del pueblo) e incluso del propio consejo provincial o concejo municipal. Solo en el caso de los órganos de control independientes, esta competencia abarca incluso la fiscalización de organismos que reciben cantidades importantes de fondos públicos y empresas en las cuales la provincia o el municipio posea una participación del 50% o superior.

Tipos de auditorías realizadas

Las actividades fiscalizadoras de la Cámara General de Cuentas y de las entidades y comités fiscalizadores del sector público local presentan bastantes semejanzas. Todos estos

³ Para las cuentas de 2004 en adelante, la ciudad de Róterdam decidió nombrar también un censor público de cuentas, quién se basará en la labor fiscalizadora realizada por el departamento de auditoría interna.

órganos realizan, a distintos niveles, el mismo tipo de auditorías. Ya hemos explicado sus limitaciones relativas en lo que se refiere a la auditoría de las cuentas anuales. Por tanto, la mayoría de sus auditorías evalúan la regularidad, el funcionamiento y el rendimiento. Algunas de ellas se centran en el aspecto de la eficacia; por ejemplo, una auditoría trataba sobre el nivel de mantenimiento y limpieza de las calles.⁴ En un estudio⁵ reciente iniciado por el Ministerio del Interior, se ofrece una lista de los seis temas más auditados lo que nos da una idea de los tipos de auditorías realizadas (el estudio no contempla las fiscalizaciones llevadas a cabo por la Cámara General de Cuentas):

1. política de subsidios;
2. contratación pública, externalización de servicios y compras;
3. contratación de consultores externos en temas de gestión;
4. gestión de proyectos;
5. desarrollo urbanístico;
6. privatización y creación de corporaciones de derecho privado.

Relaciones entre las entidades fiscalizadoras

Las cámaras de cuentas municipales, los comités de auditoría del sector público municipal y los órganos de control interprovinciales que ya han sido creados y los que se prevé crear todavía, son y serán entidades independientes entre sí. No existe ninguna relación de subordinación respecto del Gobierno central ni de la *Algemene Rekenkamer*. Sin embargo, la creación de tantas entidades fiscalizadoras nuevas en los últimos años ha hecho crecer la necesidad de un mayor intercambio de conocimientos y mejores prácticas. En 1999, las entidades fiscalizadoras del sector público local iniciaron sus “reuniones de expertos” anuales. En la reunión de expertos de 2003 se fundó oficialmente la Asociación de Instituciones de Auditoría del Sector Público Local. En 2004, la Cámara General de Cuentas se integró en dicha asociación, lo que hizo que su nombre pasara a ser Asociación Neerlandesa de Cámaras de Cuentas y Comités de Auditoría del Sector Público (NVRN)⁶. Entre los más de 200 miembros actuales se encuentran todas las grandes ciudades.

La NVRN tiene un sitio web de acceso público que alberga los títulos de los informes de auditoría publicados por todas las entidades fiscalizadoras del sector público en los últimos años (excepto los de la *Algemene Rekenkamer*). En la mayoría de casos se puede descargar el informe completo. La Asociación publica también un boletín de información, que se envía por correo electrónico, y un manual completo de fiscalización para la realización de las auditorías en el sector público local, apoya actividades formativas junto con la *Algemene Rekenkamer* e imparte un curso académico de verano.

⁴ “Una Róterdam sucia”, Rekenkamer Rotterdam, diciembre de 2002.

⁵ “Lista de los estudios realizados por los órganos de control externo municipales y provinciales y los comités de auditoría del sector público local 1991-2004”, Bruno Steiner Advies, septiembre de 2004.

⁶ En Holandés: Nederlandse Vereniging van Rekenkamers & Rekenkamercommissies NVRN; www.NVRN.nl

Hay dos aspectos de la NVRR dignos de mención. En primer lugar, la Asociación reúne deliberadamente los órganos de control externo independientes y los comités de auditoría que no lo son. Los miembros fundadores pensaron que las evidentes diferencias institucionales entre las cámaras de cuentas (externas) y los (parcialmente internos) comités de auditoría no debían ser un impedimento para que cooperaran para mejorar la calidad de las auditorías públicas en general. Y en segundo lugar, la cooperación entre sus miembros se basa en el principio de voluntariedad. Esto se puso claramente de manifiesto cuando el comité directivo propuso codificar las prácticas comunes en forma de “directrices”. Una de las directrices del borrador, por ejemplo, se refería a la incompatibilidad de funciones en las que incurren los consultores externos en temas de gestión que desempeñan a tiempo parcial el cargo de miembro de alguna entidad fiscalizadora, sea comité de auditoría o cámara de cuentas. En una asamblea general, se solicitó a los miembros de la Asociación que aplicasen las directrices o explicasen en sus futuros informes anuales por qué se desviaban de ellas. Esto resultó inaceptable para los miembros, que veían reducida su independencia. En lugar de directrices, en la asamblea se decidió reflejar los conceptos comunes en unas recomendaciones, lo que permite a cada miembro aplicarlas o no.

Aparte de la NVRR, las entidades fiscalizadoras cooperan a escalas inferiores. Tres comités de auditoría publicaron los resultados de una auditoría llevada a cabo conjuntamente sobre la calidad de la información de los proyectos presupuestarios presentados por sus respectivos municipios⁷. Por otra parte, la *Rekenkamer Rotterdam* y la *Algemene Rekenkamer* cooperaron en una auditoría coordinada sobre la seguridad en los barrios.

Procedimientos de fiscalización

Según la Ley de Municipios, la selección de los temas de fiscalización corresponde a la propia entidad fiscalizadora. La asamblea deliberante de una corporación local puede solicitar que se realice una determinada auditoría. La denegación de solicitudes de esas características - si, por ejemplo, el objeto de esa auditoría se sitúa fuera de las atribuciones legales del órgano fiscalizador - es a veces inevitable, pero puede considerarse un gesto inadecuado. Por tanto, el consejo provincial o el concejo municipal en cuestión se pondrán en contacto con la debida antelación con el órgano fiscalizador para permitir a los auditores posicionarse al respecto y aclarar las posibilidades que existen para realizar la auditoría solicitada.

La Ley de Municipios obliga las entidades fiscalizadoras a informar de sus resultados y dictámenes al organismo auditado. Podrán añadirse también recomendaciones. Todos los informes deberán remitirse a la asamblea deliberante y al órgano ejecutivo, y se harán públicos al mismo tiempo.

Exceptuando la selección de los temas de fiscalización y el deber de entrega de los informes mencionados arriba, no existen mayores obligaciones legales respecto a los procedimientos de fiscalización. La asamblea deliberante de la corporación local podrá,

⁷ Auditoría conjunta de los comités de auditoría de los municipios de Apeldoorn, Arnhem en Nijmegen, relativa a los presupuestos por programas para 2004, junio de 2004.

mediante la promulgación de leyes locales, añadir procedimientos para su aplicación por parte del comité de auditoría propio; una cámara de cuentas independiente, no obstante, deberá ser consultada previamente e invitada a adaptar esos procedimientos.

Además de los procedimientos legales, existe un manual de fiscalización creado por la NVR. Confeccionado a partir de la experiencia de varias entidades fiscalizadoras, refleja las prácticas más comunes en los procedimientos de fiscalización. Se describen los siguientes pasos para todo proceso de auditoría:

- selección del tema que se auditará;
- confección de un plan de auditoría;
- posible contratación externa (parcial) de una auditoría;
- recopilación de datos;
- redacción de un borrador de informe;
- fase de alegaciones: obtención de la respuesta del auditado y adición de posibles comentarios
- publicación del informe y declaraciones a la prensa
- aclaración del informe a la comisión parlamentaria provincial o municipal concernida;
- evaluación.

Destinatarios de los informes de auditoría

Como ya se ha dicho, los informes de auditoría se remiten a la asamblea deliberante de la corporación local y a su órgano ejecutivo, y se hacen públicos. Además de la remisión a estos tres destinatarios principales, se envían copias a los departamentos u organismos fiscalizados. Dentro del ámbito de actuación permitido, los entes auditados son cambiados cada año para evitar hacer demasiado hincapié en determinadas concejalías, departamentos municipales u organismos relacionados. La mayoría de leyes locales obligan al órgano ejecutivo a responder a la entidad fiscalizadora declarando si tiene intención de seguir o no cada una de las recomendaciones recogidas en el informe. La mayoría de leyes también prevén una discusión detallada del informe de auditoría en el pleno del consejo provincial o concejo municipal, cuyos miembros están debidamente preparados para ello por la labor de las diferentes comisiones parlamentarias que ya han analizado el informe. Los auditores deberán estar presentes durante el pleno para prestar declaración.

Publicación de informes

Las entidades fiscalizadoras publican sus informes autónomamente e incluyen en ellos una nota de prensa. Además de las copias impresas, cada vez más informes se publican en Internet. El gran público suele ser informado por los medios de comunicación. En las ciudades más grandes, los periódicos, la radio y la televisión locales asisten regularmente a las ruedas de prensa convocadas por las cámaras de cuentas o los comités de auditoría.

Existen informes especiales que evalúan las actividades de las propias entidades fiscalizadoras. En septiembre de 2004 se habían publicado unos diez informes, en su mayoría auto-evaluaciones o evaluaciones realizadas por consultores externos por orden de

un comité de auditoría. En uno de los casos, el concejo municipal nombró una comisión externa para inspeccionar su propia cámara de cuentas⁸.

Recursos financieros

Las actividades de las entidades fiscalizadoras del sector público local no son financiadas por los organismos auditados, sino a partir del presupuesto local. La Ley de Municipios establece la asignación por parte de la corporación local a la entidad fiscalizadora de “*los recursos necesarios para la correcta ejecución de su labor*”. Los presupuestos anuales de las cámaras de cuentas y comités de auditoría varían mucho, lo que refleja las diferencias en las dimensiones de los distintos municipios y provincias. Dividiendo el presupuesto estimado por número de habitantes del municipio o provincia, se estima un coste de 1 EUR a 1,50 EUR por habitante, con desviaciones significativas en ambos extremos, alcanzándose hasta los 2 EUR en algunos casos.

Una vez asignado el presupuesto a la entidad fiscalizadora, ésta es libre de utilizarlo de acuerdo con su plan de actuación. El presupuesto no consumido a final de año podrá acumularse en una reserva especial para auditorías futuras, lo que aumenta la independencia del órgano de control.

Recursos humanos

Aparte de las diferencias en materia de asignaciones presupuestarias, existen también grandes diferencias en cuanto a recursos humanos disponibles en cada entidad fiscalizadora. La mayoría de los comités de auditoría y algunas cámaras de cuentas se limitan a celebrar reuniones periódicas en las que discuten sus actividades y dan instrucciones al secretario general. El cargo de secretario general puede incluso ser a tiempo parcial, si la ejecución de la auditoría se contrata a un ente externo. En otros comités y cámaras, los miembros de la junta directiva participan también en las labores de fiscalización, y el número de empleados a tiempo completo puede oscilar entre 1 y 15. Por su historial académico, son censores jurados de cuentas o diplomados o licenciados en Economía, Derecho o Ciencias Políticas.

⁸ Evaluación de la *Rekenkamer Rotterdam* 1998 – 2001; Comisión de evaluación de la *Rekenkamer Rotterdam*, mayo de 2002.