

LA FISCALIZACIÓN DEL SECTOR PÚBLICO EN LOS CANTONES DE SUIZA

Introducción

Puesto que el sistema político de Suiza posee naturaleza federal, conviene considerar cómo funciona el control de las finanzas públicas en los veinte cantones y los seis semicantones. Aunque existen numerosas coincidencias, su posición y sus competencias pueden variar de cantón a cantón, en buena medida debido a las diferencias en el número de habitantes de los cantones, que oscila entre 15.000 y 1,3 millones.

Los datos que se presentan a continuación se basan en evaluaciones realizadas en el año 2002 y en los cambios conocidos desde entonces. Sobre la base de investigaciones previas, en el año 2008 la Asociación Profesional de Órganos de Control del Sector Público (*Fachvereinigung der Finanzkontrollen*) publicó un folleto con los resultados de un análisis adicional sobre las estructuras de las entidades fiscalizadoras.

Además cabe señalar que los cantones de Ginebra (desde 2007) y Vaud (desde 2008) disponen asimismo de un tribunal de cuentas además de la oficina de auditoría interna. Salvo que se indique lo contrario, la siguiente información sobre los órganos de control se aplica igualmente por analogía a los dos tribunales de cuentas.

Fundamentos jurídicos

El Consejo federal (Gobierno suizo) no interviene ni en la constitución de los órganos de control del sector público cantonales ni en la definición de sus competencias. Las entidades fiscalizadoras de los cantones están organizadas de acuerdo con la legislación específica de cada cantón, por la cual se rigen sus actividades. En dos cantones la supervisión financiera se determina por decreto parlamentario. En el resto se basa en la ley y, en ocasiones, también en la Constitución cantonal correspondiente. Los dos tribunales de cuentas de los cantones de Ginebra y Vaud están incluidos en la Constitución cantonal. En la mayoría de los cantones el órgano de control (llamado “Control de Finanzas”) está integrado en la Ley de Presupuestos, aunque en los nuevos fundamentos jurídicos se percibe una tendencia a adoptar leyes propias para los “Controles de Finanzas”. Todos los órganos de control gozan de independencia profesional, que emana de la Constitución o de la ley en veinticuatro cantones o bien de disposiciones legislativas en los otros dos. Esto demuestra la fuerte posición de estas instancias de control, pero a la vez es un signo de la independencia exigida por el legislador. En la actualidad, los poderes y la posición de los órganos de control son indiscutibles y se constata la tendencia a un mayor fortalecimiento de estas entidades supervisoras.

De los 26 órganos de control cantonales, 25 apoyan tanto al parlamento como al gobierno. En ocasiones, realizan además las labores de secretariado de las comisiones parlamentarias que se ocupan de la supervisión financiera.

En resumen, se puede afirmar que los órganos de control de los cantones, en el marco de sus tareas fiscalizadoras legalmente establecidas, apoyan

- al poder legislativo (parlamento) en el ejercicio de la supervisión general del Gobierno, la Administración y los tribunales y
- al poder ejecutivo (gobierno) en el ejercicio de la supervisión jerárquica de la Administración.

La tarea de apoyar al mismo tiempo al parlamento y al gobierno es especialmente difícil. Además, el poder legislativo y el poder ejecutivo pueden encargarles misiones de control especiales y emplearles para labores de asesoramiento. Un aspecto importante en estos cometidos especiales es el mantenimiento de la independencia y autonomía. Si dichas misiones suponen una amenaza para el normal desarrollo del programa de fiscalización, pueden ser rechazadas. En varios cantones, el Control de Finanzas debe cumplir un mandato de prestaciones definido. En otros está establecido que, en su actividad fiscalizadora, el Control de Finanzas solo está obligado a cumplir la Constitución y la legislación, así como los principios de auditoría generalmente aceptados.

La Administración tiene la obligación de informar. Todos los servicios y oficinas que se encuentran dentro del ámbito de aplicación de la Ley cantonal de Presupuestos deben informar al Control de Finanzas sobre todas las decisiones con implicaciones financieras.

Competencias

La supervisión del Control de Finanzas cantonal se extiende por lo general a:

- la contabilidad del Parlamento;
- la Administración cantonal;
- los tribunales y, en general, a la administración de justicia;
- las entidades y los organismos de derecho público del cantón;
- organizaciones y personas no pertenecientes a la Administración cantonal, a las que el cantón ha encomendado la ejecución de tareas públicas o en las que el cantón tiene participaciones financieras;
- organizaciones y personas que son beneficiarios de ayudas financieras cantonales para promover o garantizar la ejecución de cometidos elegidos por ellos libremente.

Además de estas competencias, el Control de Finanzas lleva a cabo la supervisión financiera de las entidades que cuenten con oficinas o servicios de revisión y control propios de conformidad con la ley y los estatutos. Las excepciones deben ser estipuladas en leyes especiales.

También se prevé en ocasiones que, siempre que el cantón tenga derecho a designar un miembro del órgano de supervisión en empresas privadas o semipúblicas, se establecerá el Control de Finanzas como representante.

Criterios y normas de auditoría

La supervisión financiera comprende los siguientes criterios de auditoría:

- Regularidad
- Legalidad
- Eficiencia
- Conveniencia
- Economía
- Eficacia

En relación con la introducción de los mandatos de prestaciones, les corresponde ahora asimismo a los órganos de control revisar la puesta en práctica de dichos convenios de prestaciones.

En su labor fiscalizadora, los Controles de Finanzas aplican principios de auditoría generalmente aceptados. Esta formulación abierta contribuye a que la evolución de la auditoría pueda producirse también en la administración pública sin dilación. En la actualidad, se consideran generalmente aceptados los principios básicos de revisión de cuentas publicados por la Cámara Fiduciaria Suiza (*Treuhand-Kammer der Schweiz, Chambre fiduciaire suisse*), principios que representan la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, las ISA (*International Standards on Auditing*) hechas públicas el 30 de junio de 2003. Igualmente se respetan los principios generales y específicos para la práctica profesional de las auditorías internas (*Institute of Internal Auditors*). Basándose en los criterios y objetivos de auditoría, los Controles de Finanzas aplican una combinación de métodos del control interno y del control externo. Asimismo deben tenerse en cuenta las recomendaciones publicadas por los colegios o institutos profesionales de auditores del sector público, tanto nacionales como internacionales. Para garantizar la independencia y objetividad de los órganos de control, éstos no pueden asumir funciones ejecutivas.

En caso de que surjan problemas complejos que exijan determinados conocimientos técnicos, la ley prevé la posibilidad de solicitar la participación de expertos. El Control de Finanzas es, por lo general, el ordenante y el destinatario del informe de los expertos y quien da curso a las opiniones consultivas, dictámenes periciales e informes recopilados acompañándolos de una valoración propia.

Control interno

El control interno abarca todos los métodos y medidas organizativos que se emplean en la administración pública por analogía con la economía privada para

- proteger el patrimonio de la comunidad;
- garantizar la exactitud y fiabilidad de la contabilidad;
- asegurar el respeto de la normativa legal.

El sistema de control interno garantiza y contribuye a:

- una gestión administrativa regular y eficiente
- el respeto de los principios básicos de la política administrativa
- la protección del patrimonio cantonal
- la disminución e identificación de errores e irregularidades
- la fiabilidad e integridad de la contabilidad
- la rendición de cuentas en el momento oportuno y con información financiera fiable.

Es competencia de los responsables de la dirección de los distintos niveles definir todas las obligaciones de control y supervisión en colaboración con los departamentos, apoyar a los órganos encargados de la ejecución y establecer las condiciones organizativas necesarias para que los controles de oficio obligatorios funcionen.

Es responsabilidad de los órganos de control, en el marco de su mandato legal de control, comprobar la adecuación y efectividad de los controles internos y de las medidas de seguridad de aplicación automática. En algunos cantones, los controles formales y materiales internos que incumben a los servicios son establecidos por parte del Control de Finanzas en unas directivas y supervisados por este último.

Funciones generales de control

El Control de Finanzas revisa la totalidad del presupuesto financiero de un cantón según los mencionados criterios de auditoría. Los 26 Controles de Finanzas, así como los dos Tribunales de Cuentas, están autorizados a establecer libremente su programa de trabajo y de fiscalización. Las auditorías no solo se realizan *a posteriori*, sino también cuando aún están en marcha los procesos. La revisión de la Cuenta General del Cantón y de las cuentas separadas de los departamentos, servicios, corporaciones y empresas se encuentra entre las tareas básicas del Control de Finanzas. De acuerdo con los respectivos fundamentos jurídicos, en determinados cantones los órganos de control llevan a cabo auditorías también en los municipios. En cuanto a los tribunales de cuentas de los cantones de Ginebra y Vaud, los municipios también forman parte del ámbito de control.

Entre las auditorías de sistemas y de proyectos encontramos, por ejemplo, las auditorías informáticas y la auditoría concomitante de la realización de proyectos de construcción. Las revisiones de subvenciones y las fiscalizaciones encargadas por el Gobierno federal o realizadas en cooperación con éste forman asimismo parte del cometido de control. En las auditorías son aplicables los principios básicos de la planificación de auditorías orientada al riesgo.

Con la externalización y privatización de tareas y empresas de la administración pública, la “visión consolidada: evaluación de riesgos” cobra cada vez mayor importancia. El Control de Finanzas comprueba si se lleva a cabo la valoración del riesgo, si se han introducido las medidas requeridas y si se han efectuado las anotaciones correspondientes en la contabilidad cantonal.

El objetivo del control de la **regularidad** es la evaluación crítica de un resultado y de su presentación. No se diferencia de las auditorías en el sector privado.

Desde el punto de vista de la **legalidad**, el Control de Finanzas comprueba si los requisitos legales son respetados en el ámbito de la gestión financiera, si están disponibles los créditos necesarios para los gastos correspondientes y si se cumple la normativa sobre las competencias financieras. En especial se comprueba si existen fundamentos jurídicos para las deudas contraídas y los gastos realizados que satisfagan las exigencias del principio de legalidad.

El principio de la **eficiencia** exige que se obtenga el mejor resultado posible con el menor gasto posible. Determina que tanto los costes como los beneficios se deben cuantificar y que la relación entre ambas magnitudes debe optimizarse. El Control de Finanzas juzga la eficiencia comprobando si se ha obtenido un resultado de forma razonable y favorable, y si se ha alcanzado el mejor resultado posible con el menor gasto posible.

En cuanto a la **conveniencia**, el Control de Finanzas dedica especial atención a comprobar si la organización está adaptada a los objetivos perseguidos y si la responsabilidad de la directiva está repartida adecuadamente en los distintos niveles. También se comprueba si la organización de la entidad fiscalizada es la más apropiada para sus funciones y si se cumplen las condiciones para que la gestión interna satisfaga las exigencias correspondientes.

En la administración pública, el principio de **economía** significa lograr que los gastos (cuenta corriente/de funcionamiento) y los desembolsos (cuenta de inversiones) se mantengan tan bajos como sea posible. Actúa según el principio de economía quien evita un gasto y/o desembolso que no es necesario para el cumplimiento de las tareas públicas, quien evita lujos innecesarios y trabaja de forma racional. Cuando comprueba el cumplimiento del principio de la economía, el órgano de control analiza también si los gastos y/o desembolsos han sido necesarios y si las necesidades están justificadas, o si había alternativas.

El objeto de la comprobación de la **eficacia** son las actuaciones de la administración y su correcto y sistemático registro, valoración y apreciación. La parte más importante de la revisión no es la del “input”, sino la del “output”. La revisión de la eficacia está estrechamente ligada al control de la eficiencia y la economía. Se revisan los efectos de las actuaciones basándose en el análisis del impacto que las mismas han tenido. En ese proceso, el órgano de control comprueba en especial si:

- los gastos financieros tienen el efecto previsto;
- se producen efectos secundarios no deseados;
- se conocen y satisfacen las necesidades de los ciudadanos (clientes);
- se ha establecido una relación adecuada entre costes y beneficios (evaluación comparativa)
- se cumplen los cometidos de prestaciones en sentido cualitativo y cuantitativo;
- se cumplen los objetivos legales de programas y acciones en sentido cualitativo y cuantitativo;
- los indicadores de rendimiento satisfacen las exigencias;
- el departamento de supervisión de la gestión (“controlling”) prepara la información obtenida del análisis de impacto en función del nivel jerárquico de las instancias correspondientes y la trasmite a la dirección competente para que adopte las decisiones oportunas;
- las conclusiones del análisis de impacto se ponen en práctica con medidas convenientes.

Para algunos órganos fiscalizadores, el control de la realización de los mandatos de prestaciones está expresamente previsto en la ley.

Asimismo, el Control de Finanzas participa en calidad de asesor en la elaboración de normativas acerca de la gestión presupuestaria, así como en la creación y aprobación de sistemas contables.

Proceso de auditoría

El Control de Finanzas decide si anuncia que va a realizar una auditoría o si va a llevarla a cabo sin avisar. Los controles sin previo aviso se realizan, por regla general, en el marco de las revisiones de caja y de patrimonio o en caso de que haya indicios de irregularidades. Aquellos que están sometidos a la auditoría del Control de Finanzas deben ayudarle en el ejercicio de sus funciones: en especial colaboran presentando los documentos necesarios que se les solicite y proporcionando la información requerida. Durante la realización de su actividad fiscalizadora, el Control de Finanzas está eximido de respetar la vía jerárquica. La auditoría suele las siguientes fases: planificación, preparación, ejecución, elaboración de informes y seguimiento.

Es imposible que todos los ámbitos sean sometidos a una fiscalización exhaustiva todos los años, por lo que se examinan periódicamente distintos campos mediante una auditoría específica. Este tipo de auditorías es adecuada para: la gestión de tesorería, pasivos contingentes, garantías del cantón, personal, subvenciones, financiaciones especiales, cuentas relacionadas con la ampliación de la red de carreteras y otras cuentas especiales, por enumerar solo unos cuantos ejemplos.

Elaboración de informes

Todas las auditorías se cierran con un informe que, generalmente, es objeto de una entrevista final. La forma, el contenido y la estructura del informe son distintos en cada uno de los cantones. La distribución de los informes difiere también de un cantón a otro y se rige por las disposiciones legales pertinentes. En el cantón de Valais, por ejemplo, todos los informes se ponen a disposición de la entidad fiscalizada, del departamento competente, del departamento de finanzas, del Consejo de Estado (Gobierno del cantón) y de los presidentes de las comisiones parlamentarias de finanzas y de control de gestión; si se establece que se ha incurrido en actuaciones punibles, el Control de Finanzas informa inmediatamente a la autoridad jurídica competente, así como al Gobierno del cantón y a los presidentes de las comisiones de finanzas y de control de gestión. En algunos cantones, la distribución de los informes se rige por normas más restrictivas. Los tribunales de cuentas de los cantones de Ginebra y Vaud publican sus informes en sus respectivas páginas web.

Procedimiento

En caso de que las lagunas detectadas sean insignificantes, es suficiente con que la entidad fiscalizada comunique al Control de Finanzas que estas deficiencias han sido subsanadas. En el caso de que los errores sean importantes, el Control de Finanzas exige

una toma de posición en cuanto a los hechos y las cuestiones planteadas, así como respecto a las medidas adoptadas o que deberán adoptarse. En aquellos casos en que se detecten deficiencias significativas, el Control de Finanzas está igualmente obligado y facultado a informar directamente al poder ejecutivo; en algunos cantones, en caso de eventual infracción penal, se informa directamente a la autoridad jurídica. Algunos órganos de control tienen competencias para dar instrucciones cuando haya deficiencias en el ámbito de la regularidad y legalidad. Si la entidad fiscalizada no satisface las exigencias del Control de Finanzas, este último puede interpelar a la instancia superior para que ésta indique las medidas que se han de adoptar. Por lo general, la decisión definitiva corresponde al Gobierno del cantón, que se ocupa asimismo de ordenar las medidas necesarias. Los procedimientos relacionados con la elaboración de los informes son diferentes en cada cantón, pero similares en cuanto a los objetivos perseguidos. El control de resultados o seguimiento de las recomendaciones emitidas cobra especial relevancia.

Informe de actividades

Por regla general, el Control de Finanzas tiene que redactar una memoria de actividades y remitirla a los poderes ejecutivo y legislativo. En algunos cantones, el informe es publicado por el propio Control de Finanzas y en otros es el Parlamento el responsable de su publicación. La publicación de los informes garantiza la transparencia de cara al exterior de las fiscalizaciones realizadas.

Organización

En ocho cantones, el Parlamento nombra al director del Control de Finanzas. En casi la mitad de los cantones, éste es designado por el Gobierno del cantón, siendo necesaria en la mayoría de los cantones que esta elección sea ratificada por el Parlamento o bien por las comisiones de supervisión. La legislación sobre personal del cantón también se aplica a la dirección del órgano de control. Dependiendo de cuáles sean las competencias, la dirección de la entidad fiscalizadora puede contratar, ascender y despedir a su personal en el marco de las previsiones presupuestarias autorizadas. En ocasiones, el personal es designado por el Gobierno tras haber consultado a la comisión de finanzas.

En cuanto al Tribunal de Cuentas del cantón de Vaud, el Parlamento elige a los cinco magistrados por un periodo de seis años. Los tres magistrados del Tribunal de Cuentas del cantón de Ginebra, así como sus respectivos suplentes, son elegidos por los ciudadanos por un periodo de seis años.

La gestión presupuestaria del Control de Finanzas se rige por la legislación cantonal en materia de presupuestos. En algunos casos, la contabilidad del Control de Finanzas es examinada por un órgano de revisión externo. Cuando el Control de Finanzas está separado de la Administración, el Gobierno incluye el proyecto de presupuesto anual y el plan financiero del Control de Finanzas sin modificaciones en el proyecto de presupuesto y el plan financiero del cantón. El Tribunal de Cuentas del cantón de Vaud presenta su presupuesto al Parlamento a través del Gobierno del cantón.

Sobre la base de la legislación federal en vigor desde el 1 de enero de 2008, las personas físicas y jurídicas que ofrecen prestaciones en materia de auditoría deben disponer de la autorización correspondiente emitida por parte de las autoridades federales. En la mayor parte de los casos, los órganos de control cuentan con la admisión en calidad de expertos en auditoría.

En los últimos años, los equipos de trabajo de los órganos de control se han ido completando en parte con informáticos, ingenieros y juristas.

Los controles de calidad forman parte integral de la garantía de calidad; 15 órganos de control son fiscalizados por terceros, a saber, por entidades fiscalizadoras de otros cantones o firmas privadas de auditoría. En ocasiones, los órganos de control cuentan con la certificación ISO. La revisión crítica de las alegaciones y respuestas de las entidades fiscalizadas forma igualmente parte integral del control de calidad.

El Control de Finanzas trata directamente con los mandatarios y las entidades fiscalizadas. Periódicamente se lleva a cabo un intercambio de opiniones con las comisiones parlamentarias competentes responsables de la supervisión general, así como con el Gobierno del cantón.

Cooperación – Formación profesional

La cooperación se refleja fundamentalmente en los organismos intercantonales. En ocasiones, estos organismos son fiscalizados por auditores de órganos de control de varios cantones o bien éstos se van turnando según un orden preestablecido. Algunos órganos cantonales concluyeron acuerdos con el Control de Finanzas de la Confederación Suiza respecto a las revisiones en el ámbito de los impuestos federales directos recaudados por los cantones. Varias oficinas federales exigen además que los órganos de control les confirmen que los cantones han hecho buen uso de las subvenciones de las que han dispuesto.

Los órganos de control realizan intercambios de información y experiencias entre sí. Las entidades fiscalizadoras de los cantones y ciudades de habla alemana, así como las del Principado de Liechtenstein están organizados en la Asociación Profesional de Órganos de Control del Sector Público (*Fachvereinigung der Finanzkontrollen*). Por otra parte, los órganos de control de los cantones francófonos, junto con aquellos de los cantones de habla italiana, conforman la Conferencia de Directores de Controles de Finanzas de los Cantones “Latinos” (*Conférence des chefs des Contrôles des finances des cantons latins*). Esta última organiza cada año un seminario de formación continuada para su personal (aprox. 100 asistentes). Además, la mayoría de los órganos de control cantonales pertenecen a la Asociación Suiza de Auditoría Interna (*Schweizerischer Verband für Interne Revision, Association Suisse d’Audit Interne*) que gestiona un sector propio destinado a las administraciones públicas. Numerosos empleados y directores de Controles de Finanzas son miembros de la Cámara Fiduciaria Suiza. Asimismo, los Controles de Finanzas de los cantones de habla alemana toman parte en los eventos (jornadas, conferencias, seminarios) organizados por el Instituto Alemán de Auditoría Interna (*Deutsches Institut für Interne Revision*). La mayoría de los Controles de Finanzas son también miembros de la Asociación Suiza de Finanzas y Contabilidad Públicas (*Schweizerischer Verband für öffentliches Finanz- und Rechnungswesen*,

Association suisse pour les finances et la comptabilité publique) y participan – dependiendo de cuál sea el tema– en los eventos de la Sociedad Suiza de Ciencias Administrativas (*Schweizerische Gesellschaft für Verwaltungswissenschaften, Société suisse des sciences administratives*). En varios casos, se han establecido contactos con universidades. Los congresos anuales en los que se reúnen el Control de Finanzas de la Confederación Suiza y los Controles de Finanzas de los distintos cantones son eventos muy importantes y provechosos. Lo esencial de esta cooperación es, junto con el intercambio de información y experiencias, la formación continuada y el perfeccionamiento en el ámbito de la auditoría del sector público.

Por último, es importante destacar asimismo que los Controles de Finanzas de los cantones Ginebra, Zúrich y Valais, así como los tribunales de cuentas de los cantones de Vaud y Ginebra son miembros de la Organización Europea de las Instituciones Regionales de Control Externo del Sector Público (EURORAI). En otoño de 2005 esta Asociación celebró su primer seminario en Suiza (concretamente en Zúrich), en el que tomaron parte numerosos representantes de los órganos de control de distintos cantones. A finales de octubre de 2007, EURORAI celebró también por primera vez un congreso en Suiza (en Crans-Montana, en el cantón de Valais). Con ocasión de esta asamblea de miembros, el director del Control de Finanzas del cantón de Valais, Christian Melly, fue nombrado presidente de EURORAI para el periodo 2007-2010. Este nombramiento, así como las actividades de EURORAI celebradas en Suiza y la participación activa de los miembros suizos son muestra del reconocimiento y respeto mutuos.