



Los nuevos retos de la auditoría pública en materia de ética, integridad y lucha contra el fraude

José Antonio Fernández Ajenjo

Investigador del Centro de Investigación para la Gobernanza Global

Resumen: La profesión de la auditoría pública nunca ha sido ajena al campo de la ética, pues ya la Declaración de Lima de 1977 incluía requerimientos como la estricta independencia y objetividad. En la actualidad, como han revelado los trabajos de INTOSAI y EUROSAL, las instituciones de control deben profundizar en estas exigencias hasta constituir marcos de integridad dotados de una fuerte infraestructura ética.

De esta forma, se encontrarán en condiciones de atender con garantías nuevos retos en los objetivos de control tendentes a verificar los sistemas normativos de ética pública a los que se encuentran cada vez más sometidos las entidades públicas. Dentro de estos roles, debe considerarse la viabilidad de asumir funciones de control vinculadas con las investigaciones administrativas, las medidas antifraude de los Fondos *Next Generation EU* o la condición de autoridad competente en materia de *whistleblowing*.

En este artículo se analizan las pautas técnicas y normativas de estos nuevos objetivos de control que pueden asumir las entidades encargadas de la ejecución de los trabajos de auditoría pública.

Palabras Clave: auditoría, ética, integridad, fraude, informante.

Abstract: The public auditing profession has never been outside the field of ethics, since the Lima Declaration of 1977 already included requirements such as strict independence and objectivity. At present, as the work of INTOSAI and EUROSAL has revealed, the control institutions must delve into these demands until they constitute integrity frameworks endowed with a strong ethical infrastructure.

In this way, they will be able to meet with guarantees new challenges in the control objectives aimed at verifying the regulatory systems of public ethics to which public entities are increasingly subject. Within these roles, the feasibility of assuming control functions linked to administrative investigations, the anti-fraud measures of the Next Generation EU Funds or the condition of competent authority in matters of whistleblowing should be considered.

This article analyses the technical and regulatory guidelines of these new control objectives that can be assumed by the entities in charge of executing public audit work.

Keywords: audit, ethics, integrity, fraud, whistleblower.



1. Introducción

Los auditores públicos más veteranos recordarán como en el inicio de su andadura profesional la formación en los sistemas normativos contable y jurídico de las instituciones públicas, además de los conocimientos específicos del oficio, resultaban más que suficientes para realizar bien su trabajo. El último tercio del siglo XX ya introdujo la evaluación de las políticas públicas y las auditorías operativas y de desempeño que comenzaron a ampliar el bagaje de conocimientos técnicos. Más adelante, con el nuevo siglo se han agregado cuestiones aún más novedosas como la estabilidad presupuestaria, el medioambiente o la igualdad de género.

Tras un largo debate en el seno de las propias instituciones públicas de control, en estos momentos se está consolidando la exigencia de incluir dentro del campo de la auditoría pública las cuestiones vinculadas con la ética y la integridad y, su reverso, la lucha contra el fraude y la corrupción. A continuación se realiza un análisis pormenorizado de estas nuevas iniciativas, comenzando con la ética como requerimiento institucional y profesional y siguiendo con las políticas de integridad y antifraude como objetivos de las funciones de la auditoría pública.

2. La infraestructura ética al servicio del auditor público

El auditor público siempre se ha visto impelido por una especial exigencia de honorabilidad en tanto que garante imparcial de la integridad de los recursos públicos (Fernández Ajenjo, 2011). Por una parte, los contadores de la Real Hacienda castellana, como sus homólogos de otros reinos españoles, eran mandatarios vigilantes del fiel empleo de los fondos públicos. Por otro lado, los primeros certificadores de cuentas de las sociedades mercantiles eran elegidos entre aquellos peritos contables que gozaban de un mayor respeto entre la profesión.

Siguiendo esta estela, la Declaración de Lima de la INTOSAI de 1977 (en adelante, Declaración de Lima) ya incluía entre los requisitos del buen ejercicio de la auditoría pública la necesidad de profesionales de plena integridad moral y alta cualificación profesional y formativa. De la misma forma, las primeras Normas de Auditoría de Sector Público de la IGAE, de 14 de febrero de 1997, reconocían, conforme al estándar establecido en el sector privado, las siguientes condiciones morales de los auditores: cualificación profesional, independencia, diligencia profesional, responsabilidad y secreto profesional.

A partir de los años 90 se introduce en la agenda de la función pública la preocupación por establecer instrumentos que impusiesen un plus de virtudes morales a los servidores públicos, como anteriormente había acontecido en la esfera privada (Prats i Català, 2005). El pionero Informe Nolan británico sobre las Normas de Conducta en la Vida Pública de 1995 recogió estas tendencias recomendando el establecimiento de códigos éticos basados en las denominadas "Siete virtudes de la vida pública" (desinterés, integridad, objetividad, responsabilidad, transparencia, honestidad y liderazgo).

La INTOSAI se sumó a esta tendencia y confeccionó el Código de Ética de 1998 (actual ISSAI 130) que "tiene la intención de proporcionarle a las EFS y al personal que trabaja en ellas un conjunto de valores y principios que sirvan como fundamento para su actuar". Además de los tradicionales principios y valores éticos ya consagrados (Jiménez Vacas y Fernández Ajenjo, 2017), la ISSAI 130, en su versión de 2019, establece los siguientes requisitos mínimos para establecer una estructura ética en las EFS:

- a) Aprobación y publicación de un código ético.
- b) Promoción de la cultura ética de la organización.
- c) Ejercicio del liderazgo compatible como los valores éticos.

- d) Formación y compromiso del personal hacia estos valores y principios.
- e) Implementación de un sistema de control y evaluación de los riesgos éticos.

Por otra parte, en esta materia hay que destacar (Arias Rodríguez, 2019a) la labor del Grupo de Ética de EUROSAI que ha publicado importantes manuales y guías. Entre sus recomendaciones advierte de la importancia de incluir la ética en los programas de fiscalización, incluso realizando auditorías de cultura ética que analicen “cómo se sienten los empleados y otras partes interesadas sobre las normas y el comportamiento de la organización” (García Muñoz, 2021).

En la actualidad, las instituciones de auditoría pública de nuestro país están actualizando las normas e instrumentos relativos a la actuación ética de la propia institución y de los profesionales a su servicio. La IGAE ha elaborado el Código ético para la auditoría pública de 25 de octubre de 2019 (Fernández Ajenjo, 2020). Por su parte, la Conferencia de Presidentes de ASOCEX ha aprobado, el 7 de julio de 2021, la GPF-OCEX 130 Código de ética, como adaptación de la ISSAI 130. Por lo tanto, se trata de una tendencia generalizada, cuyas últimas manifestaciones son el Código de buenas prácticas en el ejercicio del control interno aprobado por la Intervención General de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha el 30 de marzo de 2022 y el Código Ético Institucional y de buena gestión de la Audiencia de Cuentas de Canarias de 12 de mayo de 2022.

A la par que el camino recorrido por estas instituciones públicas, las políticas de la lucha contra la corrupción iniciadas en los pasados años 70 han evolucionado hasta exigir, con carácter generalizado, modelos de integridad pública más complejos que las medidas basadas en la aplicación de códigos éticos. La OCDE ha propuesto los Marcos de Integridad Organizacional en 2009 para favorecer que el conjunto de los servidores públicos respeten los principios de buen gobierno y Transparencia Internacional se ha centrado en los Sistemas Nacionales de Integridad entendidos como “un conjunto de instrumentos, procesos y estructuras que integrados holísticamente constituyen marcos de incentivos y constricciones muy útiles y necesarios” (Villoria Mendieta, 2012).

Como consecuencia, resulta imperativo para las instituciones públicas constituir modelos completos de infraestructura ética. El impulso definitivo en nuestro país ha sobrevenido a partir de la obligación impuesta por la Orden HFP/1031/2021, de 29 de septiembre, relativa al seguimiento del cumplimiento de hitos y objetivos y de ejecución presupuestaria y contable de las medidas de los componentes del Plan de Recuperación, Transformación

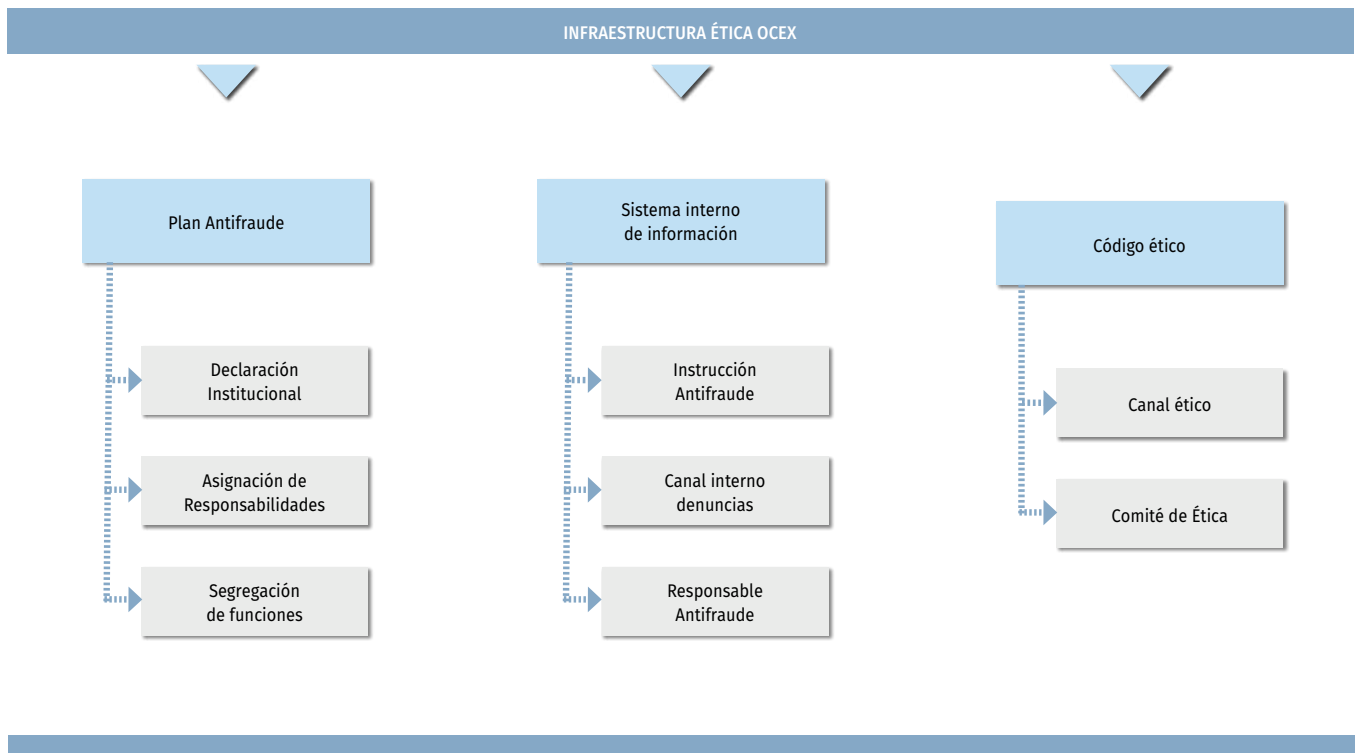
y Resiliencia, de aprobar planes y medidas antifraude por las entidades gestoras de los fondos del Mecanismo de Recuperación y Resiliencia (Arias Rodríguez, 2021 y Arias Rodríguez, 2022).

En esta línea, la Sindicatura de *Comptes* de Valencia ya había incluido en su normativa los principios y valores éticos aplicables en su marco de actuación, como se detalla en el artículo 8 relativo al “Sometimiento al principio de legalidad, valores y principios éticos y jurídicos”, reformado por la Ley 16/2017, de 10 de noviembre, de modificación de la Ley 6/1985. Además, cabe contar con los inestimables trabajos realizados por el *Consello de Contas* de Galicia en el ejercicio de su función de prevención de la corrupción (Carreiras Souto, 2021), asumida mediante la Ley 8/2015, de 7 de agosto, de reforma de la ley 6/1985.

Por lo tanto, sería recomendable que el conjunto de las instituciones de auditoría pública desarrollen un marco de infraestructura ético que incluya tres pilares fundamentales:

- a) **Un Plan antifraude** que establezca los objetivos y metas a alcanzar, la asignación de responsabilidades y la debida segregación de funciones.
- b) **Un Sistema interno de información**, según la terminología utilizada por el Anteproyecto de Ley del Informante, que establezca los procedimientos y canales internos de denuncias y la figura del responsable antifraude.
- c) **Un Código ético** que determine los principios y valores institucionales y personales aplicables en los trabajos de control, así como la constitución de un Comité de ética que atienda las consultas recibidas en el canal ético.

A continuación se representa gráficamente esta propuesta, en la que se han tenido en cuenta las “Orientaciones para el Refuerzo de los mecanismos para la prevención, detección y corrección del fraude, la corrupción y los conflictos de intereses, referidos en el artículo 6 de la Orden HFP 1030/2021” de la Dirección General del Plan y el Mecanismos de Recuperación y Resiliencia, de 29 de enero de 2022, y la “Guía para la aplicación de medidas antifraude en la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia” del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude, de 24 de febrero de 2022; así como el Anteproyecto de Ley reguladora de la protección de las personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción por la que se transpone la Directiva (UE) 2019/1937 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2019, relativa a la protección de las personas que informen sobre infracciones del Derecho de la Unión, de 4 de marzo de 2022.



3. Los nuevos objetivos de la auditoría pública en la lucha antifraude

3.1 El último papel de agente encubierto contra el fraude y la eventual asunción de funciones de investigación administrativa

El largo debate entre ejercer de perro guardián (*watchdog*) o perro de presa (*blood-hound*) en la lucha contra el fraude (Alemany Eguidazu, 2008) ha comenzado a desbordarse por el papel cada vez más activo del resto de instituciones de la Administración controladora. Los inspectores y controladores tributarios, laborales o de la competencia han ido introduciendo con carácter recurrente técnicas de investigación administrativa *cuasipoliciales*, como las entradas en domicilios con autorización judicial o las operaciones digitales forenses para descubrir tramas fraudulentas especialmente complejas (Fernández Ajenjo, 2022).

Ya es conocida la predisposición de la *U.S. Government Accountability Office* (US GAO) por asumir un papel activo frente al despilfarro, la mala gestión y el abuso de poder, por la que creó la *Office of Special Investigations* en 1986 e

incluso modificó la Budget and Accounting Act de 1921 en el año 2004 para incluir entre sus funciones la “investigación de las alegaciones de actividad ilegales e impropias” (Fernández Ajenjo, 2011). Precisamente en este último año constituyó, renovando las unidades anteriores, la *Forensic Audits and Special Investigations* que, desde un primer momento, ha ejercido una labor proactiva para descubrir problemas como los pagos indebidos, las vulnerabilidades de seguridad o las definidas como áreas de alto riesgo (Jiménez Rius, 2007).

La siempre atenta mirada de Antonio Arias (2019b) nos ha mostrado como la US GAO ha dado un paso más durante la última década para descubrir, mediante la técnica del “agente encubierto”, la obtención fraudulenta de ayudas del programa de salud *Medicaid* (<https://www.gao.gov/assets/680/671441.pdf>) o la colaboración institucional para presentar información falsa en el acceso a ayudas para la inscripción en centros escolares (<https://www.gao.gov/products/GAO-19-519>) y universitarios (<https://www.gao.gov/products/GAO-10-948T>). El nuevo Plan Estratégico 2022-2027 de la US GAO mantiene la apuesta por esta línea de trabajo, a la que hay que añadir el empleo del análisis de datos y la revisión de las denuncias recibidas, como se puede observar en la figura adjunta.



U. S. Government Accountability Office. Plan Estratégico 2022-2027. Esfuerzos Clave

OBJETIVO DE RENDIMIENTO 3.2.2.

Realizar auditorías forenses para identificar y abordar las vulnerabilidades frente al fraude, el despilfarro y el abuso

- Examinar los datos del programa para evaluar el cumplimiento de las leyes, los reglamentos y las pautas por parte de las agencias, y la administración de los recursos gubernamentales.
- Utilizar análisis de datos para identificar riesgos e instancias de posibles fraudes, despilfarro y abusos.
- Evaluar los programas que son particularmente vulnerables al fraude, el despilfarro o el abuso.
- Remitir los casos identificados de posible fraude, despilfarro y abuso a las agencias policiales federales, estatales y locales pertinentes.

OBJETIVO DE RENDIMIENTO 3.2.4.

Procesar denuncias recibidas a través de FraudNet

- Evaluar las denuncias recibidas a través de FraudNet para identificar posibles tendencias de fraude, despilfarro, abuso y mala gestión en los programas federales.
- Llevar a cabo revisiones y análisis específicos de las denuncias recibidas a través de FraudNet para informar las auditorías e investigaciones de la GAO.
- Promover y publicitar activamente FraudNet como un medio para que el público informe a la GAO de denuncias de fraude, despilfarro, abuso y mala gestión.
- Remitir las denuncias recibidas a través de FraudNet a la entidad policial correspondiente.

FUENTE: <https://www.gao.gov/assets/gao-22-1sp.pdf> y <https://www.gao.gov/assets/gao-22-2sp.pdf>

Tras la observancia de estas técnicas pioneras debe abrirse de nuevo el debate entre las instituciones de auditoría pública sobre la asunción de funciones de investigación administrativa para la redacción de informes que sirvan de antesala a la exigencia de responsabilidades penales, contables, administrativas o disciplinarias (Fernández Ajenjo, 2021). En este sentido, hay que destacar que los OCEX de Galicia, Madrid, Canarias y Castilla La Mancha ya han asumido la función de prevención del fraude y la corrupción por mandatos legislativos producidos durante estos últimos años.

3.2 El nuevo papel frente al fraude, la corrupción y los conflictos de intereses en los Fondos Next Generation EU

Tras el escándalo que provocó la dimisión en bloque de la *Comisión Santer* en 1999, la política antifraude ha quedado inserta definitivamente en la agenda comunitaria (García Muñoz, 2021). Esta decisión política se ha traducido normativamente en el artículo 325 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea que establece: “La Unión y los Estados miembros combatirán el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Unión mediante medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto

en el presente artículo, que deberán tener un efecto disuasorio y ser capaces de ofrecer una protección eficaz”.

En cumplimiento de este mandato, la normativa reglamentaria de la gestión de los fondos europeos del marco 2014-2020 ha recordado la obligación de los Estados Miembros financiados de establecer medidas adecuadas y eficaces contra el fraude y la corrupción. No obstante, es cierto que la repercusión práctica de estas directrices ha recaído prioritariamente sobre los órganos de control de primera línea (es decir, los centros gestores del gasto) que se han visto obligados a introducir procedimientos específicos, como, por ejemplo, la Circular 40/2020 FEGA (División de Auditoría Interna y Evaluación) de Actuaciones para la detección, prevención y lucha contra el fraude y el conflicto de intereses. A pesar de ello, también las instituciones de auditoría pública de naturaleza interna y externa han debido configurar sus planes de actuación teniendo en cuenta estas previsiones, por lo que el Tribunal de Cuentas Europeo elaboró el Informe Especial nº 06/2019: Lucha contra el fraude en el gasto de cohesión de la UE: las autoridades de gestión tienen que reforzar la detección, la respuesta y la coordinación.

Con la aprobación del programa de los Fondos *Next Generation EU* se ha producido un nuevo avance en la exigencia de medidas antifraude. En el artículo 22.1 del Reglamento (UE) 2021/241 del Parlamento Europeo y del Consejo de 12 de febrero de 2021 por el que se establece el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia se indica: “los Estados miembros, en su condición de beneficiarios o prestatarios de fondos en el marco del Mecanismo, adoptarán todas las medidas adecuadas para proteger los intereses financieros de la Unión y para velar por que la utilización de los fondos en relación con las medidas financiadas por el Mecanismo se ajuste al Derecho aplicable de la Unión y nacional, en particular en lo que se refiere a la prevención, detección y corrección del fraude, la corrupción y los conflictos de intereses. A tal efecto, los Estados miembros establecerán un sistema de control interno eficaz y eficiente y recuperarán los importes abonados erróneamente o utilizados de modo incorrecto. Los Estados miembros podrán recurrir a sus sistemas nacionales habituales de gestión presupuestaria”.

La nueva normativa introduce dos importantes novedades en esta materia, como la referencia explícita a la adopción de medidas relacionadas con los conflictos de intereses y la remisión a los sistemas nacionales de gestión presupuestaria siempre que garanticen un adecuado control de los fondos comunitarios (Villasalero Díaz, 2021). En los restantes apartados del citado artículo 22 se desarrollan más pormenorizadamente las obligaciones que deben cumplir la Comisión Europea y los Estados Miembros, tal y como se detalla en la figura adjunta.



Obligaciones EEMM

- Verificaciones periódicas, en especial en materia antifraude.
- Resumen de auditoría en las declaraciones de pago.
- Base de datos sobre perceptores finales y otros.

Obligaciones y Derechos UE

- Derecho de investigación instituciones UE.
- Sistema COM de información y seguimiento integrado.
- Derecho de la Comisión a reducir proporcionalmente la ayuda.

La temprana promulgación del Real Decreto-ley 36/2020, de 30 de diciembre, por el que se aprueban medidas urgentes para la modernización de la Administración Pública y para la ejecución del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia adoptó un nuevo marco de gobernanza y medidas de agilización de la gestión administrativa y presupuestaria con el fin de garantizar la ejecución en plazo de los nuevos fondos comunitarios (Jiménez Vacas, 2021). El planteamiento se dirigía a establecer especialidades en los sistemas de control interno que permitieran agilizar la gestión económica sin comprometer la debida aplicación de los fondos, en línea con lo establecido en programas operativos anteriores, aunque profundizando en la priorización de los controles a posteriori (Iglesias Rey, 2020).

De forma más específica, el artículo 3.2.j) RDL 36/2020 establece como principio de buena gestión la “prevención eficaz de los conflictos de interés, el fraude y las irregularidades”. El nuevo marco de gobernanza del artículo 21 RDL 36/2020 atribuye a la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) la condición de autoridad de control del Instrumento Europeo de Recuperación y al Servicio Nacional de Coordinación Antifraude la promoción de las funciones de prevención, detección e investigación del fraude.

El Plan Nacional de Recuperación, Transformación y Resiliencia de 13 de abril de 2021 se ha decantado, como bien ha señalado García Muñoz (2021), por el principio de responsabilidad de la gestión, pues el “propietario del riesgo” es el centro encargado del expediente de gasto. Como agrega el citado autor, el Plan se orienta hacia tres elementos de control esenciales: “principio de gestión responsable, tres líneas de defensa, equilibrio de controles ex ante y ex post”

y define como riesgos fundamentales sobre los objetivos institucionales:

- a) El conflicto de intereses.
- b) La prevención, detección y corrección del fraude y la corrupción.
- c) La doble financiación.

En el nuevo esquema de prevención del fraude y la corrupción se atribuye a los auditores públicos, con especial referencia a la IGAE (Jiménez Vacas, 2021), nuevos retos en el ejercicio de los controles internos, tal y como se detalla en la figura adjunta.

Sistema de control interno antifraude PRTR**Nivel 1.****Control interno del órgano ejecutor (SG Fondos Europeos)**

- Sistema integral de gestión y control del Plan de Recuperación para facilitar el seguimiento y análisis de la doble financiación, conflictos de intereses, investigación de la corrupción y control del fraude.

Nivel 2.**Control interno del órgano independiente (IGAE + IGs autonómicas y locales)**

- Control previo: ACM con requisitos esenciales de prevención del fraude, corrupción, conflictos de intereses y doble financiación.
- Control posterior: auditorías de medidas para prevenir, detectar y corregir el fraude, la corrupción y los conflictos de intereses; y auditorías sobre la doble financiación y la vinculación del gasto al MRR.

Nivel 3.**Coordinación en materia de lucha contra el fraude (SNCA)**

- Seguimiento de sospechas de fraude, investigaciones administrativas y canal de denuncias.



3.3 El futuro papel de los OCEX en el canal externo de denuncias previsto en el Anteproyecto de Ley del Informante

La doctrina ha destacado la importancia de atribuir a órganos especializados el liderazgo en materia de prevención de la corrupción (Meagher, 2004). Esta recomendación aparece recogida en el artículo 6 de la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción de 2003 que insta a la creación de “un órgano u órganos, según proceda, encargados de prevenir la corrupción,” pero en nuestro país solo ha tenido un desarrollo significativo a nivel autonómico mediante una doble vía institucional:

- a) **La creación de Agencias Anticorrupción (ACAs)**, como en Cataluña, Valencia, Baleares y Andalucía, así, como, aún pendientes de constitución, en Aragón y Navarra. En estos casos, se han atendido al modelo de la Unión Europea que ha constituido la OLAF como órgano especializado (Ponce Solé, 2017).
- b) **La atribución a los OCEX autonómicos de la función de prevención de la corrupción**, como en Galicia, Canarias, Madrid y Castilla-La Mancha. En esta ocasión se ha adoptado, con ciertas diferencias, el modelo del Tribunal de Cuentas de Portugal, que ha creado un Consejo de Prevención de la Corrupción (Arias Rodríguez, 2009).

Esta segunda opción no es ajena a la cultura de control hispana que ha vinculado tradicionalmente a los controladores de las cuentas públicas con la vigilancia frente a los malos administradores (Velarde Fuertes, 2002), hasta el punto que el Tribunal Mayor de Cuentas asumió en 1828 funciones de persecución de los alcances y sanción de los delitos vinculados con los mismos (Mendizábal Allende, 2000).

Desde una perspectiva más actual, la Declaración de Pamplona de los Presidentes de los Tribunales Autonómicos de Cuentas de 16 de junio de 2006 se decantó porque los OCEX asumieran un papel más activo en materia anticorrupción (Jiménez Rius, 2007). Asimismo, la Declaración de Toledo del VII Congreso Nacional de Auditoría en el Sector Público de 2016 reclamó una mayor proactividad de las instituciones de auditoría pública en la detección y lucha contra la corrupción (Arias Rodríguez, 2016).

En la actualidad, cabe destacar que la transposición de la Directiva (UE) 2019/1937 obligará a los Estados Miembros a designar “a las autoridades competentes para recibir las denuncias, darles respuesta y seguirlas, y las dotarán de recursos adecuados” (artículo 11.1 del Anteproyecto de Ley)). En España, el ejercicio de estas funciones, en los casos que han sido reguladas, se ha atribuido, hasta el momento, a las

ACAs y, de forma particular en Castilla y León, a la Inspección de Servicios (Fernández Ajenjo, 2022). Así, por ejemplo, se recoge en el artículo 14 de la Ley 11/2016, de 28 de noviembre, de la Agencia de Prevención y Lucha contra el Fraude y la Corrupción de la Comunitat Valenciana o en el artículo 3 de la Ley 2/2016, de 11 de noviembre, por la que se regulan las actuaciones para dar curso a las informaciones que reciba la Administración Autónoma [Castilla y León] sobre hechos relacionados con delitos contra la Administración Pública y se establecen las garantías de los informantes.

La propuesta del grupo de trabajo de la sección de Derecho Público de la Comisión General de Codificación (Benítez Palma, 2021) del Anteproyecto de Ley reguladora de la protección de las personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción por la que se transpone la Directiva (UE) 2019/1937, aprobada por el Consejo de Ministros el 4 de marzo de 2022, se decanta por atribuir las funciones de protección del informante a los órganos competentes de las Comunidades Autónomas en el caso de infracciones del ámbito de su sector público (Uría Menéndez, 2022). A tal efecto, el artículo 41 del citado Anteproyecto establece:

“Artículo 41. Autoridades competentes.

Las medidas de apoyo previstas en el presente título serán prestadas por la Autoridad Independiente de Protección del Informante regulada en el título VIII, cuando se trate de infracciones cometidas en el ámbito del sector privado y en el sector público estatal, y, en su caso, por los órganos competentes de las comunidades autónomas, respecto de las infracciones en el ámbito del sector público autonómico y local del territorio de la respectiva comunidad autónoma.”

Por lo tanto, sería conveniente que los OCEX que ostentan actualmente las funciones de prevención de la corrupción, en razón del liderazgo asumido en esta materia, sean designados como autoridades competentes a efectos de la gestión del canal externo de denuncias y la protección del denunciante (Fernández Ajenjo, 2020). Por su parte, en aquellas Comunidades Autónomas en los que no existen instituciones especializadas, sería plausible que se valorará la conveniencia de que los respectivos OCEX asumieran la correspondiente condición de autoridad competente.



No obstante, debe advertirse que los órganos o unidades especializadas en la prevención de la corrupción requieren un régimen jurídico específico, pues el artículo 6.2 CNUCC establece como condición sine qua non para su correcto funcionamiento que se les otorgue la independencia necesaria para “poder desempeñar sus funciones de manera eficaz y sin ninguna influencia indebida” y deben “proporcionárseles los recursos materiales y el personal especializado que sean necesarios, así como la capacitación que dicho personal pueda requerir para el desempeño de sus funciones”. Por lo tanto, los OCEX que asumieran estas funciones deberían constituir una Oficina de Integridad y Protección del Informante que, dentro de su estructura organizativa, gozara de independencia, especialización y suficiencia de medios. Esta solución, adoptada por el Servicio Nacional de Coordinación Antifraude (Fernández Ajenjo, 2017), permite compensar la ausencia de independencia orgánica con la atribución de plena independencia funcional, asegurándole los medios necesarios para el cumplimiento de sus fines. Como ha señalado Rezzoagli (2015), las garantías de independencia funcional han demostrado en numerosas ocasiones servir como el mejor garante de la imparcialidad de las instituciones públicas.



4. Conclusión

La profesión de la auditoría pública nunca ha sido ajena al campo de la ética, pues ya la Declaración de Lima de 1977 incluía requerimientos como la estricta independencia y objetividad. En la actualidad, como han revelado los trabajos de INTOSAI y EUROSAI, las instituciones de control deben profundizar en estas exigencias hasta constituir marcos de integridad dotados de una fuerte infraestructura ética.

De esta forma, se encontrarán en condiciones de atender con garantías nuevos retos en los objetivos de control tendentes a verificar los sistemas normativos de ética pública a los que se encuentran cada vez más sometidos las entidades públicas. Dentro de estos roles cabe plantearse la viabilidad de asumir funciones de control vinculadas con las investigaciones administrativas, las medidas antifraude de los Fondos Next Generation EU o la condición de autoridad competente en materia de whistleblowing.

5. Bibliografía

- **Alemaný Eguidazu, J. (2008).** Auditoría legal: Due diligence y opiniones legales en los negocios mercantiles. Thomson-Civitas.
- **Arias Rodríguez, A. (2016).** “Declaración de Toledo, 2016” (19 de noviembre de 2016). En el blog fiscalizacion.es (<https://fiscalizacion.es/2016/11/19/declaracion-de-toledo-2016/>).
- **Arias Rodríguez, A. (2019a).** “Auditoría y dilemas éticos” (2 de abril de 2019). En el blog fiscalizacion.es (<https://fiscalizacion.es/2019/04/02/etica/>).
- **Arias Rodríguez, A. (2019b).** “El agente encubierto ¿también en auditoría?” (17 de noviembre de 2019). En el blog fiscalizacion.es (<https://fiscalizacion.es/2019/11/17/auditor-encubierto/>).
- **Arias Rodríguez, A. (2021).** “Se generalizan los Planes Antifraude” (3 de octubre de 2021). En el blog fiscalizacion.es (<https://fiscalizacion.es/2021/10/03/se-generalizan-los-planes-antifraude/>).
- **Arias Rodríguez, A. (2022).** “Universidades y planes antifraude” (2 de junio de 2022). En el blog fiscalizacion.es (<https://fiscalizacion.es/2022/06/02/antifraude-universidad/>).

- **Benítez Palma, E. (2021).** “Las múltiples dimensiones de la protección a los denunciantes (whistleblowers): Lecciones del caso Wirecard”. *Revista Española de la Transparencia* (13).
- **Carreiras Souto, C. (2021).** “El Consello de Contas: un proyecto de colaboración para la construcción de una política de integridad”. *Auditoría Pública* (78).
- **Fernández Ajenjo, J. A. (2011).** El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la Intervención General de la Administración del Estado. *Civitas*.
- **Fernández Ajenjo, J. A. (2017).** El papel del Servicio Nacional de Coordinación Antifraude en el proceso de lucha contra la corrupción. *Revista Internacional de Transparencia e Integridad* (5).
- **Fernández Ajenjo, J. A. (2020).** Análisis axiológico del código de ética para la auditoría pública. *Auditoría pública* (75).
- **Fernández Ajenjo, J. A. (2021).** “Investigaciones administrativas antifraude en las administraciones públicas: buenas prácticas y seguimiento de responsabilidades y recomendaciones”. En Villaverde Gómez, M. A. (coord.). *El control externo y fomento de la integridad: experiencias en la prevención de la corrupción*. Aranzadi Thomson Reuters.
- **Fernández Ajenjo, J. A. (2022).** *Instituciones de investigación administrativa y auditoría forense para la prevención del fraude y la corrupción en las administraciones públicas*. Tirant lo Blanch.
- **García Muñoz, J. (2021).** Conflictos de interés y autoevaluación de riesgo de fraude en fondos europeos. ACCID.
- **Iglesias Rey, P. (2020).** “La “pequeña gran revolución” normativa para la captación de los fondos Next Generation UE”. *El Consultor de los Ayuntamientos, La Ley* (14589).
- **Jiménez Rius, P. (2007).** El control de los fondos públicos: Propuestas de mejora. Thomson-Civitas.
- **Jiménez Vacas, J. J. (2021).** “Capítulo 4 Estructuras de Gobernanza para la Recuperación”. En Campos Acuña, M. C. *La gestión de los Fondos Next Generation: claves de la revolución administrativa*. Wolters Kluwer España.
- **Jiménez Vacas, J. J., y Fernández Ajenjo, J. A. (2017).** “Una ventana de oportunidad política, para la creación de un Cuerpo profesional de Intervención y Auditoría de la Comunidad de Madrid”. *Auditoría Pública* (69).
- **Meagher, P. (2004).** “Anti-corruption agencies: A review of experience”. Center for Institutional Reform and the Informal Sector at the University of Maryland, paper n° 04/02.
- **Mendizábal Allende, R. (2000).** El Tribunal de Cuentas y el nacimiento de la Administración contemporánea. Instituto de Estudios Fiscales.
- **Ponce Solé, J. (2017).** “Las agencias anticorrupción. Una propuesta de lista de comprobación de la calidad de su diseño normativo”. *Revista Internacional de Transparencia e Integridad* (3).
- **Prats i Català, J. (2005).** De la burocracia al management, del management a la gobernanza: Las transformaciones de nuestro tiempo. Instituto Nacional de Administración Pública.
- **Rezzoagli, B. (2015).** “La Ubicación Institucional de las Agencias Anticorrupción: Un Debate Vigente”. *Políticas Públicas* (8).
- **Uría Menéndez (2022).** Anteproyecto de Ley de Protección de Informantes: aspectos relevantes para las entidades del sector privado. Web Uría Menéndez (<https://www.uria.com/documentos/circulares/1507/documento/12720/UM-nota.pdf?id=12720>).
- **Velarde Fuertes, J. (2022).** “Utilidad del control interno para el control externo: Propuestas para una mayor eficacia”. *Cuenta con IGAE* (5).
- **Villasalero Díaz, M. (2021).** “Desafíos y oportunidades en la gestión y control de los fondos europeos para la recuperación Next Generation EU”. *El Consultor de los Ayuntamientos* (1).
- **Villoria Mendieta, M. (2012).** “Integridad”. *Eunomia. Revista en Cultura de la Legalidad* (1).