

## I. DISPOSICIONES GENERALES

### MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

**15674** *Circular 2/2009, de 16 de septiembre, de la Intervención General de la Administración del Estado, sobre auditoría pública.*

La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria posibilitó la introducción por la Intervención General de la Administración del Estado de la auditoría pública en el control del sector público estatal. La incorporación de las normas y procedimientos de auditoría ha supuesto un avance fundamental en el control de gestión pública contribuyendo de forma notable a una mejora de la transparencia, la legalidad y la economía de dicha gestión,

Sin embargo la normativa que regulaba dicha modalidad de control fue incompleta y dispersa hasta la promulgación del Real Decreto 2188/1995 de 28 de diciembre, por el que se regula el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, que constituyó un hito fundamental en el desarrollo del control interno en el ámbito del sector público estatal, permitiendo el desarrollo y sistematización de la normativa aplicable. Dicho real decreto fue modificado por el Real Decreto 339/1998 que incluyó una regulación más detallada de algunos aspectos, entre los que cabe destacar los Informes al Consejo de Ministros.

La entrada en vigor de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, ha venido a regular en un Capítulo específico, dentro del Título VI relativo al control interno de la actividad económico-financiera, la auditoría pública, poniendo de relieve, de este modo, la proyección e importancia que esta modalidad de control tiene sobre el sector público.

La auditoría pública se lleva a cabo con carácter posterior respecto de la actividad sobre la que recae, adoptando tres formas esenciales de ejercicio: la auditoría de regularidad contable, la auditoría de cumplimiento y la auditoría operativa. A su vez, el legislador ha optado por diferenciar en dos secciones de la Ley, en atención a las especialidades propias de cada modalidad de auditoría, la regulación, por un lado, de la auditoría de cuentas anuales y, de otra parte, de las auditorías específicas.

En el primer grupo, se incluyen aquellas auditorías de regularidad contable que tienen por finalidad verificar si las cuentas anuales representan en todos los aspectos significativos la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de la entidad y, en su caso, la ejecución del presupuesto de acuerdo con las normas y principios contables y presupuestarios que le son de aplicación y contienen la información necesaria para su interpretación y comprensión adecuada. En la segunda categoría, el legislador regula las auditorías de cumplimiento y operativas, así como un conjunto de auditorías que por razón de su objeto precisan de un alcance y contenido singular, tales como las auditorías de contratos-programas y de seguimiento de planes de equilibrio financiero, las auditorías de planes iniciales de actuación, las auditorías de la cuenta de los tributos estatales, las auditorías de las empresas colaboradoras de la Seguridad Social y las auditorías de privatizaciones.

Teniendo en cuenta que esta técnica de control precisa de un marco conceptual y procedimental específico y adecuado a las necesidades actuales, es necesario proceder a revisar y reemplazar la Circular 1/1999, de 26 de marzo, hasta ahora vigente, a partir del análisis y examen de la experiencia de la aplicación de esta modalidad de control en los últimos años, habida cuenta además de los cambios de organización y funcionamiento que se han producido en el sector público español.

Por todo lo anterior, esta Intervención General procede a dictar las siguientes

## Instrucciones

### *Sección primera. Disposiciones generales*

#### 1. Ámbito de aplicación.

1. La presente Circular tiene por objeto regular, en el ámbito de la Intervención General de la Administración del Estado, la aplicación de la auditoría pública al sector público estatal, así como a aquellas sociedades y consorcios con participación del Estado que cumplan las condiciones establecidas para ser objeto de esta modalidad de control.

2. Las instrucciones contenidas en esta Circular serán aplicables, en particular a las auditorías que se realicen sobre:

a) Los órganos de la Administración General del Estado, organismos autónomos, entidades, sociedades, mutuas, fundaciones, fondos y consorcios pertenecientes al sector público estatal a que se refiere el artículo 2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

b) Las agencias estatales creadas al amparo de la Ley 28/2006, de 18 de julio, de Agencias Estatales para la mejora de los servicios públicos.

c) Las sociedades mercantiles y los consorcios con participación del sector público estatal previstos en la disposición adicional novena de la Ley General Presupuestaria, cuando sus normas de creación, sus estatutos o cualquier acuerdo o pacto entre las diferentes administraciones partícipes hayan atribuido la actividad de auditoría a la Intervención General de la Administración del Estado, en los términos que se fijen en las citadas normas o acuerdos.

3. Lo dispuesto en esta Circular será también de aplicación a las auditorías públicas realizadas sobre aquellas otras entidades que sean sometidas a esta modalidad de control.

2.<sup>a</sup> Normativa aplicable.—Las actuaciones de auditoría pública se regulan por las siguientes normas:

a) Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

b) El Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se regula el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado.

c) El Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social.

d) Las Circulares, Resoluciones e Instrucciones aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado, en particular, las Resoluciones por las que se aprueban los planes anuales de auditoría pública.

#### 3.<sup>a</sup> Objeto y finalidad de la auditoría pública.

1. La auditoría pública tiene por objeto la verificación, realizada con posterioridad y efectuada de forma sistemática, de la actividad económico-financiera de las entidades auditadas, mediante la aplicación de los procedimientos de revisión selectivos contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicte la Intervención General de la Administración del Estado.

2. La finalidad de la auditoría pública es proporcionar información a los gestores y autoridades públicas sobre el cumplimiento de la legalidad en la gestión económica auditada, la adecuación a los principios de buena gestión financiera y la fiabilidad de la información contable de las entidades auditadas con objeto de que, en su caso, adopten las medidas correctoras o sancionadoras que procedan.

#### 4.<sup>a</sup> Metodología.

1. Las actuaciones de auditoría pública estarán sometidas a las Normas de Auditoría del Sector Público y a las normas técnicas que las desarrollen. Estas normas desarrollarán,

los aspectos relativos a la ejecución del trabajo, elaboración, contenido y presentación de los informes, y colaboración de otros auditores, así como aquellos otros aspectos que se consideren necesarios para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública.

2. El Interventor General ordenará la aplicación de aquellas normas que deban ser de obligado cumplimiento en las auditorías públicas realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, y adoptará las medidas necesarias para garantizar su adecuada difusión.

3. En aquello que no contradigan a las citadas normas, podrán utilizarse como instrumento de referencia las normas de auditoría publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y las normas internacionales de auditoría.

4. Con objeto de lograr la mayor homogeneidad y calidad de las auditorías públicas se elaborarán instrucciones de coordinación, guías y manuales que serán de aplicación obligatoria en los ámbitos de actuación para los que hayan sido desarrollados.

5. Se creará una Comisión de normas de auditoría del sector público presidida por el Director de la Oficina Nacional de Auditoría cuya composición y funciones se determinará mediante Resolución del Interventor General de la Administración del Estado. Dicha Comisión tendrá por objeto la elaboración de las Normas de Auditoría del Sector Público y la propuesta de adaptación de normas internacionales de auditoría.

#### 5.ª Órganos Competentes.

1. La auditoría pública se realizará por la Intervención General de la Administración del Estado a través de la Oficina Nacional de Auditoría, de las intervenciones delegadas en ministerios, organismos y entidades públicas y de las intervenciones regionales y territoriales. En el ámbito del Ministerio de Defensa y de la Seguridad Social, la auditoría se ejercerá por la Intervención General de la Defensa y la Intervención General de la Seguridad Social, dependientes funcionalmente de la Intervención General de la Administración del Estado.

A efectos de la presente Circular las intervenciones delegadas en los centros directivos Dirección General del Tesoro y Política Financiera y Dirección General de Costes de Personal y Pensiones Públicas ejercerán las funciones que se prevén para las intervenciones delegadas en organismos públicos.

2. Corresponde a la Oficina Nacional de Auditoría:

a) La planificación, programación y seguimiento de las actuaciones a cuyo fin elaborará un plan anual de auditorías.

b) El seguimiento y la coordinación de las actuaciones de auditoría llevadas a cabo por las unidades dependientes de la Intervención General de la Administración del Estado. A tal efecto podrá dictar las instrucciones y elaborará los manuales y guías que sean necesarias para ejercer dicha función.

c) La dirección, coordinación e impulso de los trabajos de elaboración y modificación de normas de auditoría a desarrollar por la Comisión de normas de auditoría del sector público y la propuesta de aprobación de las mismas

d) La propuesta de contratación de empresas privadas de auditoría prevista en la disposición adicional segunda de la Ley General Presupuestaria.

e) La ejecución, a través de las correspondientes divisiones, de las auditorías públicas y la supervisión de los trabajos de auditoría contratados con auditores privados, cuando estas actividades hayan sido encomendadas en el plan anual de auditorías a las divisiones de la Oficina Nacional de Auditoría.

f) La elaboración de las metodologías a utilizar en el control de calidad de las actuaciones de auditoría pública realizadas por las diferentes unidades de la Intervención General. Las actuaciones de control de calidad serán llevadas a cabo directamente por la Oficina Nacional de Auditoría o por otras unidades, a las que les sean encomendadas por el Director de la Oficina Nacional de auditoría.

g) Valorar, a los efectos de la tramitación de los informes de actuación, las propuestas formuladas por otras unidades de la Intervención General.

3. Corresponde a las intervenciones delegadas en ministerios:

a) La ejecución de las auditorías públicas y la supervisión de los trabajos de auditoría contratados con auditores privados, que se les atribuyan en el plan anual de auditorías.

b) El seguimiento y coordinación de las actuaciones en las que, formando parte de las auditorías públicas encomendadas a estas intervenciones delegadas, el plan anual de auditorías prevea la descentralización de su ejecución a través de las intervenciones regionales y territoriales.

c) La elaboración de instrucciones, guías y manuales, cuando les hayan sido asignadas funciones de coordinación de intervenciones regionales y territoriales. Asimismo deberán emitir opinión en relación con las propuestas de actuación que se realicen en el ámbito de coordinación que les haya sido asignado, acerca de si dichas propuestas deben dar lugar a la emisión de un informe de actuación.

d) La coordinación, seguimiento y control de calidad de las actuaciones de auditoría realizadas por las intervenciones delegadas en organismos y entidades públicas que le sean asignadas por la Oficina Nacional de Auditoría.

4. Corresponde a las intervenciones delegadas en organismos y entidades públicas:

a) La ejecución de las auditorías públicas y la supervisión de los trabajos de auditoría contratados con auditores privados, que se les atribuyan en el plan anual de auditorías.

b) El seguimiento y coordinación de las actuaciones en las que, formando parte de las auditorías públicas encomendadas a estas intervenciones delegadas, el plan anual de auditorías prevea la descentralización de su ejecución a través de las intervenciones regionales y territoriales.

c) La elaboración de instrucciones, guías y manuales, cuando les hayan sido asignadas funciones de coordinación de intervenciones regionales y territoriales. Asimismo deberán emitir opinión en relación con las propuestas de actuación que se realicen en el ámbito de coordinación que les haya sido asignado, acerca de si dichas propuestas deben dar lugar a la emisión de un informe de actuación.

5. Corresponde a las intervenciones regionales:

a) La ejecución directa de las auditorías públicas y la supervisión de las contratadas con auditores privados que se les encomienden en el plan anual de auditorías.

b) La dirección de las tareas de elaboración del Plan de Auditorías en el ámbito de la Comunidad Autónoma, así como la remisión de las propuestas de inclusión o modificación.

c) Seguimiento y coordinación de las actuaciones realizadas por las Intervenciones Territoriales en el ámbito de su respectiva Comunidad Autónoma.

d) Proponer al Director de la Oficina Nacional de Auditoría la reasignación de auditorías dentro de su ámbito regional, cuando estimen que dicha reasignación contribuye a un mejor cumplimiento del plan de auditorías.

e) La propuesta de orden de comisión de servicios y asignación temporal, para realizar trabajos de auditoría pública, de personal de las Intervenciones Territoriales fuera de su ámbito territorial, dentro del de actuación de la Intervención Regional.

f) El control de calidad sobre auditorías realizadas por las Intervenciones Territoriales cuando le sean asignadas por la Oficina Nacional de Auditoría.

6. Corresponde a las intervenciones territoriales la ejecución directa de las auditorías públicas y la supervisión de las contratadas con auditores privados que se les encomienden en el plan anual de auditorías.

7. La Oficina Nacional de Auditoría podrá asumir total o parcialmente, en cualquier fase de ejecución de las auditorías, cualesquiera actuaciones del plan anual que hubieran sido atribuidas a otras unidades funcionales en el citado plan.

El Director de la Oficina Nacional de Auditoría podrá, para la ejecución de los trabajos que se determinen en el plan anual, designar interventores destinados en el órgano al que ha sido asignado el control que en relación con dichos trabajos no actúan bajo la dependencia de los titulares de los mencionados órganos de control. Dichos interventores dispondrán para la realización de estos trabajos de las mismas facultades que los titulares de los órganos de control, quienes deberán poner a su disposición los medios necesarios para realizar los mencionados trabajos.

### *Sección segunda. El plan anual de auditoría pública*

#### 6.<sup>a</sup> Elaboración y aprobación del plan anual de auditoría pública.

1. El plan anual de auditorías incluirá todas aquellas actuaciones cuya realización por la Intervención General de la Administración del Estado derive de una obligación legal y las que anualmente se seleccionen sobre la base de un análisis de riesgos consistente con los objetivos que se pretendan conseguir, las prioridades establecidas para cada ejercicio y los medios disponibles. Para la selección de actuaciones se tendrán en cuenta las solicitudes recibidas de entidades u órganos de la Administración del Estado así como las propuestas efectuadas por unidades de la Intervención General de la Administración del Estado, de la Intervención General de la Defensa y de la Intervención General de la Seguridad Social.

2. El Director de la Oficina Nacional de Auditoría, el Interventor General de la Defensa y el Interventor General de la Seguridad Social propondrán al Interventor General de la Administración del Estado, para su aprobación, el plan anual de auditorías, que incluirá las actuaciones a realizar por la Intervención General de la Administración del Estado, la Intervención General de la Defensa y la Intervención General de la Seguridad Social durante el correspondiente ejercicio, la modalidad de la auditoría pública a realizar y la unidad encargada de su ejecución.

El mismo procedimiento se seguirá para la aprobación de los planes parciales que se elaboren con anticipación. Dichos planes parciales se integrarán en el plan anual una vez aprobado este.

3. El plan anual de auditorías, una vez aprobado por el Interventor General, será remitido a los siguientes órganos:

- a) Tribunal de Cuentas.
- b) Ministro de Economía y Hacienda.
- c) Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos.
- d) Titulares de los departamentos ministeriales, en la parte que corresponda al ámbito de sus respectivas competencias.
- e) Presidentes de entidades públicas que realicen funciones de tutela sobre otras entidades, en la parte que afecte a dichas entidades.

Los mencionados órganos serán informados de las modificaciones relevantes que se realicen en el plan anual de auditorías.

#### 7.<sup>a</sup> Modificación del plan anual de auditorías.

1. El plan de auditorías podrá ser modificado como consecuencia de variaciones en la estructura de las entidades objeto de control, solicitudes recibidas con posterioridad a su aprobación, insuficiencia de medios, repetición de actuaciones con otros órganos de control u otras razones debidamente ponderadas.

2. Los jefes de división y los interventores delegados, regionales y territoriales podrán proponer modificaciones en el plan de auditorías mediante una propuesta razonada en la que se justifique la modificación, especificando las causas que la motivan, el alcance de la misma y los informes afectados.

3. Las modificaciones del plan de auditorías serán aprobadas por el Director de la Oficina Nacional de Auditoría, el Interventor General de la Defensa o de la Seguridad

Social, según el ámbito al que corresponda la modificación. Las modificaciones efectuadas serán comunicadas mensualmente al Interventor General de la Administración del Estado.

4. El plan de auditorías, deberá ser modificado cuando una ley o un real decreto dispongan la realización de auditorías inicialmente no previstas en el mismo.

#### 8.ª Programación y seguimiento del plan anual de auditoría.

1. Una vez aprobado el plan de auditoría pública para cada ejercicio, los titulares de los órganos de control realizarán la programación de las actuaciones de auditoría a desarrollar a lo largo de todo el ejercicio al que se refiere el plan, y deberán mantener actualizada en todo momento la situación de los trabajos de control que les han sido asignados con objeto de poder realizar el seguimiento del estado de ejecución del plan.

2. Las distintas unidades de la Intervención General de la Administración del Estado encargadas de la realización de las auditorías registrarán en la aplicación informática diseñada al efecto la información necesaria para que se pueda efectuar el seguimiento del plan de auditorías. Dicha información será determinada por la Oficina Nacional de Auditoría y será responsabilidad de las unidades encargadas de realizar las auditorías que la información contenida en la aplicación esté permanentemente actualizada.

3. La Dirección de la Oficina Nacional de Auditoría, las divisiones de la Oficina Nacional de Auditoría y, en su caso, las intervenciones delegadas en ministerios, organismos y entidades públicas e intervenciones regionales realizarán, en su correspondiente ámbito de coordinación, el seguimiento de la ejecución de las auditorías utilizando a tal efecto la aplicación mencionada anteriormente así como la información complementaria que consideren necesario solicitar.

4. La Oficina Nacional de Auditoría dictará instrucciones en desarrollo de lo dispuesto en esta Instrucción.

#### *Sección tercera. Del ejercicio de auditoría pública*

#### 9.ª Inicio de actuaciones.

1. Los jefes de división de la Oficina Nacional de Auditoría y los interventores delegados, regionales y territoriales, en relación con las actuaciones encomendadas a sus respectivas unidades, comunicarán por escrito el inicio de las actuaciones al titular del servicio, órgano, organismo o entidad auditada. Cuando los trabajos de auditoría incluyan actuaciones a desarrollar dentro del ámbito de actuación de otro órgano de control, se comunicará el inicio de las actuaciones al titular de dicho órgano de control.

2. Asimismo, en aquellos casos en que sea necesario realizar actuaciones en otros servicios, órganos, organismos o entidades públicas distintas de los que son objeto de la auditoría, se comunicará al titular de dicho servicio, órgano, organismo o entidad.

3. Las comunicaciones de inicio de actuaciones se adecuarán a los modelos que establezca la Oficina Nacional de Auditoría.

10.ª Lugar de las actuaciones.—Las actuaciones de auditoría pública se podrán desarrollar en los siguientes lugares:

a) En las dependencias u oficinas de la entidad auditada.  
b) En las dependencias u oficinas de otras entidades o servicios en los que exista documentación, archivos, información o activos cuyo examen se considere relevante para la realización de las actuaciones.

c) En los locales de firmas privadas de auditoría cuando sea necesario utilizar documentos soporte del trabajo realizado por dichas firmas de auditoría por encargo de las entidades auditadas.

d) En las dependencias de las distintas unidades de la Intervención General de la Administración del Estado encargadas de la realización de dichas actuaciones.

11.<sup>a</sup> Personal auditor.—Los trabajos de auditoría pública se realizarán por equipos de auditores, cuyos integrantes serán designados por el titular del órgano de control.

Cuando el titular del órgano de control no asuma personalmente la planificación, dirección y supervisión final de los trabajos propondrá, de forma motivada a la Oficina Nacional de Auditoría el nombramiento de un Director de Auditoría.

En el ejercicio de sus funciones el personal controlador deberá ir provisto de la documentación oficial que acredite su condición, estando obligado a exhibirla cuando sea requerido por los sujetos auditados.

12.<sup>a</sup> Procedimientos para el ejercicio de la auditoría pública.

1. Las verificaciones necesarias para la realización de la auditoría pública se realizarán mediante los procedimientos de auditoría establecidos en las normas de auditoría y en las instrucciones impartidas, que en cada caso sean más adecuados para obtener evidencia suficiente y adecuada.

2. Para la aplicación de los procedimientos de auditoría podrán desarrollarse las siguientes actuaciones:

a) Examinar cuantos documentos y antecedentes de cualquier clase afecten directa o indirectamente a la gestión económico financiera del órgano, organismo o ente auditado.

b) Requerir cuanta información y documentación se considere necesaria para el ejercicio de la auditoría.

c) Solicitar la información fiscal y la información de Seguridad Social de los órganos, organismos y entidades públicas que se considere relevante a los efectos de la realización de la auditoría.

d) Solicitar de los terceros relacionados con el servicio, órgano, organismo o entidad auditada información sobre operaciones realizadas por el mismo, sobre los saldos contables generados por éstas y sobre los costes, cuando esté previsto expresamente en el contrato el acceso de la administración a los mismos o exista un acuerdo al respecto con el tercero. Las solicitudes se efectuarán a través de la entidad auditada salvo que el órgano de control considere que existen razones que aconsejan la solicitud directa de información.

e) Verificar la seguridad y fiabilidad de los sistemas informáticos que soportan la información económico-financiera y contable.

f) Efectuar las comprobaciones materiales de cualquier clase de activos de los entes auditados, a cuyo fin los auditores tendrán libre acceso a los mismos.

g) Solicitar los asesoramientos y dictámenes jurídicos y técnicos que sean necesarios.

h) Cuantas otras actuaciones se consideren necesarias para obtener evidencia en la que soportar las conclusiones.

13.<sup>a</sup> Obtención de información y documentación de la entidad auditada en las actuaciones de auditoría pública.

1. Los jefes de división, los interventores delegados, regionales y territoriales, y en su caso, los directores de auditoría responsables de la ejecución de la auditoría pública podrán solicitar de los órganos y entidades auditadas la documentación contable, mercantil, fiscal, laboral y administrativa o de otro tipo que se considere necesaria para el desarrollo de las actuaciones, ya sea en soporte documental o en programas y archivos en soportes informáticos compatibles con los equipos y aplicaciones de la Intervención General de la Administración del Estado, y el acceso para consultas a los sistemas y aplicaciones que contengan información económico-financiera del órgano, organismo o entidad auditada.

2. Las actuaciones de obtención de información podrán iniciarse en cualquier momento, una vez notificado el inicio de la auditoría, sin que se precise previo requerimiento escrito.

3. Las peticiones de obtención de información deberán formularse a las unidades, órganos, departamentos responsables del área de actividad que está siendo objeto de auditoría, sin perjuicio de que pueda haberse alcanzado un acuerdo sobre cualquier otro

procedimiento de suministro de información que garantice la prontitud y agilidad en la entrega de la misma.

En ningún caso los auditores tendrán la obligación de procurarse por sí mismos la documentación e información directamente de los archivos físicos y de las aplicaciones y bases de datos informáticas, sin perjuicio de que se pueda utilizar este procedimiento cuando los auditores y los responsables de la entidad lo acuerden y siempre que la documentación sea fácilmente accesible.

El director de auditoría fijará el plazo de respuesta a las peticiones de documentación e información teniendo en cuenta la naturaleza, volumen y dificultad de obtención de las mismas.

4. Los auditores podrán solicitar de los responsables y empleados del órgano, organismo o entidad auditada confirmación verbal o escrita de la información disponible respecto de hechos o circunstancias que se consideren relevantes y, en su caso, de aquellas manifestaciones que hayan servido o vayan a servir de base para decidir el contenido, alcance y momento de realización de las pruebas de auditoría.

5. En aquellos supuestos en que se apreciara obstrucción o falta de colaboración con el personal de la Intervención General de la Administración del Estado encargado de la ejecución de la auditoría pública, el jefe de división o el interventor delegado, regional o territorial comunicará tal circunstancia al titular del órgano, organismo o entidad auditada, con objeto de que proceda a adoptar las medidas correctoras oportunas. En todo caso, la falta de colaboración se hará constar en el informe de auditoría.

14.<sup>a</sup> Obtención de información y documentación de otras fuentes distintas de las entidades auditadas.

1. El jefe de división o el interventor delegado, regional o territorial o, en su caso, el director de auditoría, podrán solicitar, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 145.3 de la Ley General Presupuestaria, información con trascendencia para las actuaciones de auditoría a cualquier persona física o jurídica privada así como a cualquier órgano, organismo o entidad pública.

2. Cuando se solicite información a personas privadas la petición se efectuará por escrito. En dicha notificación se concederá un plazo no inferior a diez días hábiles para proporcionar la información solicitada. Cuando las peticiones sean susceptibles de ser normalizadas, el órgano de control deberá utilizar los modelos que a tal efecto establezca la Intervención General de la Administración del Estado.

3. Cuando las peticiones de información o documentación se efectúen a un órgano, organismo o entidad pública la petición se efectuará, según se considere más conveniente en cada caso, al titular del órgano, organismo o entidad, o al responsable del servicio que corresponda, a través de los medios usuales de comunicación entre órganos de la Administración Pública.

15.<sup>a</sup> Acceso a informes emitidos por otros órganos de control, auditores, consultores y asesores privados.

1. Los jefes de división, los interventores delegados, regionales y territoriales y, en su caso, los directores de auditoría, podrán solicitar a los titulares de los órganos administrativos y los presidentes o directores de los organismos y entidades públicos los informes emitidos por los órganos de auditoría interna o de control interno, así como los soportes documentales o informáticos que se hayan generado de resultados de la realización de ese trabajo.

Podrán también solicitar a las mencionados titulares copia de los informes emitidos por órganos de control externo e inspecciones de servicios y de las alegaciones efectuadas por las entidades en relación con los correspondientes informes.

2. Asimismo, podrán solicitar a los titulares de los órganos administrativos y los presidentes o directores de los organismos y entidades auditados los informes de auditoría, consultoría o asesoramiento en materias que afecten a su gestión económico-financiera emitidos por empresas de auditoría, consultoría o asesoría.



3. Del mismo modo se podrá solicitar de auditores privados los soportes documentales e informáticos que contengan el trabajo realizado y que hayan servido de base a los informes de auditoría del sector público estatal, de acuerdo con lo previsto en la disposición adicional tercera de la Ley General Presupuestaria.

La solicitud de dicha documentación se podrá realizar a través del procedimiento de requerimiento de información previsto en el apartado 2 de la Instrucción 14ª de esta Circular.

Cuando dicha información esté contenida en soportes informáticos, se podrá solicitar el acceso a las aplicaciones informáticas cuya utilización sea necesaria para la lectura e impresión de la documentación contenida en dichos soportes informáticos.

16.ª Asesores y peritos.—Los jefes de división y los interventores delegados, regionales y territoriales podrán solicitar la designación de asesores o peritos entre funcionarios que no hayan intervenido en la gestión objeto de control o la contratación de empresas especializadas para la realización de actuaciones de asesoramiento o periciales. Dichas peticiones se dirigirán a la Oficina Nacional de Auditoría y deberán ir acompañadas de una descripción detallada de los trabajos a desarrollar, de los objetivos que se pretenden con la realización del peritaje y de una exposición razonada acerca de la imposibilidad de obtener evidencia adecuada y suficiente por otros medios alternativos.

Cuando la petición de asesoramiento tenga por objeto verificar el funcionamiento o seguridad de los sistemas informáticos de la entidad auditada, la Oficina Nacional de Auditoría lo pondrá en conocimiento de los Servicios de Informática Presupuestaria al objeto de evaluar y, en su caso, programar la colaboración requerida, a realizar a través de una unidad específica dedicada a esta función.

17.ª Consultas.—Cuando en el desarrollo de la auditoría el jefe de división o el interventor delegado, regional o territorial consideren necesaria la formulación de una consulta de carácter jurídico o contable se dirigirán a la Dirección de la Oficina Nacional de Auditoría, quien resolverá acerca de la elaboración del correspondiente informe o su traslado al órgano competente.

La Oficina Nacional de Auditoría asegurará la adecuada difusión a todos los órganos de control cuyas actuaciones pudiesen ser afectadas por los criterios establecidos en las respuestas o informes derivados de las consultas mencionadas en el párrafo anterior.

18.ª Encomiendas de auditoría pública.

1. Cuando en el desarrollo de la auditoría el jefe de división de la Oficina Nacional de Auditoría o el interventor delegado, regional o territorial, a cuya oficina se ha asignado la realización de una auditoría sobre una entidad, consideren necesario que se encomiende a otra unidad la realización de actuaciones, comprobaciones o verificaciones, se deberá solicitar del Director de la Oficina Nacional de Auditoría que se formalice la encomienda de auditoría, mediante propuesta motivada en la que deberán constar las pruebas a realizar y la fecha de remisión del memorando. No será necesario realizar este trámite cuando la encomienda figure en el plan de auditorías. En este supuesto el jefe de división o el interventor delegado, regional o territorial comunicarán directamente al interventor designado para realizar los trabajos las pruebas de auditoría a desarrollar.

2. Cuando los trabajos a realizar en la encomienda de control sean solicitados por un interventor territorial y deban ser encomendados a otro interventor territorial o al interventor regional de su ámbito, la solicitud deberá ser dirigida al interventor regional, que procederá a su resolución.

3. El actuante comunicará el inicio de las actuaciones al gestor cuya actividad es objeto de la encomienda utilizando los modelos aprobados por la Oficina Nacional de Auditoría.

El resultado de estas actuaciones se documentará en un memorando firmado por el actuante en el que expondrá el resultado de las pruebas realizadas.

Con carácter previo a su emisión, el actuante remitirá un borrador del memorando al gestor con objeto de que aporte observaciones en relación con el contenido del mismo.

Este trámite no se realizará cuando así se indique expresamente en la encomienda de auditoría.

Los memorandos de encomiendas de auditoría serán enviados al jefe de división o al interventor delegado y deberán trasladarse por el actuante al gestor para su conocimiento.

#### *Sección cuarta. De los informes de auditoría pública*

##### 19.<sup>a</sup> Informes de auditoría pública.

1. Los resultados de cada una de las auditorías se documentarán en informes escritos en los que únicamente se expondrá la información obtenida que se considere relevante. La exposición deberá efectuarse de forma clara, objetiva, ponderada y sistemática y teniendo en cuenta la importancia cuantitativa y cualitativa de la misma.

2. La estructura y contenido de los informes de auditoría pública se ajustarán a lo que disponga la correspondiente norma técnica.

##### 20.<sup>a</sup> Tramitación de los informes de auditoría pública.

1. Los informes de auditoría serán emitidos con carácter provisional y deberán contener en cada una de sus páginas una marca que indique tal condición.

El informe provisional se remitirá por el órgano que haya efectuado el control al titular del órgano gestor o ente controlado, acompañado de un escrito de remisión en el que se indicará que en un plazo de quince días hábiles podrá efectuar las alegaciones que considere convenientes.

Si se considera procedente, y en función de los hechos puestos de manifiesto en el informe, en el escrito de remisión se indicará que el órgano gestor deberá comunicar las medidas adoptadas o el calendario previsto para solucionar las deficiencias puestas de manifiesto.

2. Cuando se hubiera producido un cambio en la titularidad del órgano controlado, el actual titular de dicho órgano podrá recabar y remitir al órgano de control, acompañando a las alegaciones, las consideraciones que, en su caso, pueda realizar el anterior titular de la gestión.

A estos efectos cuando el órgano de control tenga conocimiento de que se ha producido dicho cambio de titularidad, incluirá en el escrito de remisión del informe provisional mención expresa a la posibilidad a que se ha hecho referencia en el párrafo anterior.

3. Con carácter previo a la emisión del informe provisional el jefe de división de la Oficina Nacional de Auditoría o el interventor delegado, regional o territorial, debido a la especial naturaleza, trascendencia o complejidad de la auditoría realizada o a la relevancia de hechos evidenciados, podrán dar traslado al órgano gestor de los resultados más significativos puestos de manifiesto en la auditoría realizada.

4. Sobre la base del informe provisional y, en su caso, de las alegaciones recibidas, se emitirá el informe definitivo. A dicho informe se acompañarán, como anexos, las alegaciones de la entidad auditada y las observaciones del órgano de control a dichas alegaciones.

No obstante, el órgano de control podrá omitir adjuntar las alegaciones o sus anexos cuando de las mismas se deduzca que no existen discrepancias con el contenido del informe, o se modifique el informe incorporando todos los argumentos expuestos en las alegaciones. En este caso habrá de hacerse mención de esta circunstancia y sus motivos en el apartado de observaciones. En todo caso dichos documentos no se adjuntarán si la auditoría pública tiene la modalidad de auditoría de cuentas anuales.

5. Si no se hubieran recibido alegaciones en el plazo señalado para ello, se emitirá el informe definitivo en el que se indicará esta circunstancia.

6. Si las alegaciones fueran recibidas fuera de plazo antes de la emisión del informe definitivo, el órgano de control valorará la relevancia de las mismas. En caso de que den lugar a modificaciones en las conclusiones o recomendaciones del informe se acompañarán al informe definitivo salvo que sea de aplicación lo establecido en el apartado cuatro anterior. En el caso de que se recibieran alegaciones después de la emisión del informe definitivo, se procederá a su archivo. Excepcionalmente, si el órgano de control entendiera

que de haberse recibido antes de la emisión del informe definitivo habrían dado lugar a modificaciones sustanciales en el contenido del informe, podrá proponer a la Oficina Nacional de Auditoría la emisión de un nuevo informe definitivo haciéndose constar esta circunstancia en el apartado de Introducción.

7. Los informes de auditoría pública, provisionales y definitivos, serán firmados por los jefes de división, interventores delegados, regionales o territoriales, y en su caso, por el director de auditoría. Los informes definitivos deberán estar rubricados en todas sus páginas, salvo que se hubieran firmado electrónicamente.

La Oficina Nacional de Auditoría dictara las instrucciones necesarias para establecer el procedimiento de firma electrónica.

En caso de discrepancia de criterios entre el titular del órgano de control y el director de auditoría los informes deberán ser emitidos por el titular del órgano de control con su única firma. El director de auditoría deberá informar por escrito al titular del órgano de control de las razones por las que discrepa del contenido del informe, quien deberá dar traslado de dicho escrito al Director de la Oficina Nacional de Auditoría.

8. Los informes definitivos serán remitidos por los jefes de división, interventores delegados, regionales o territoriales al titular del organismo o entidad controlada. Dichos informes serán puestos a disposición de la Dirección de la Oficina Nacional de Auditoría para su remisión al resto de los destinatarios previstos en la normativa vigente.

#### *Sección quinta. Informes de actuación e informes especiales*

##### 21.<sup>a</sup> Informes de actuación.

1. Los jefes de división o interventores delegados, regionales y territoriales, a la vista de las conclusiones y recomendaciones recogidas en los informes definitivos de auditoría pública emitidos y de acuerdo con la naturaleza de las actuaciones a realizar por el órgano gestor, elaborarán las propuestas de informe de actuación que consideren oportunas a efectos de la posible formulación por la Intervención General de informes de actuación.

2. Las circunstancias que pueden dar lugar a propuestas de informes de actuación, así como el contenido de las mismas se ajustarán a lo que disponga la correspondiente norma técnica.

3. Cuando los hechos puestos de manifiesto en un informe provisional de auditoría pública sean, a juicio del titular del órgano de control susceptibles de producir una propuesta de informe de actuación y, con objeto de agotar las vías de corrección de las deficiencias o infracciones observadas, en el escrito de remisión del informe provisional se hará una mención expresa a la posibilidad de formular propuestas de actuación, enfatizando así la especial relevancia del asunto y del proceso de alegaciones.

Asimismo se indicará a la entidad auditada que deberá comunicar al órgano de control las medidas correctoras que la entidad auditada tiene previsto adoptar, el calendario previsto para solucionar las deficiencias puestas de manifiesto o las actuaciones realizadas para reparar o evitar perjuicios para la Hacienda Pública o para el ente controlado.

4. Los hechos susceptibles de producir una propuesta de informe de actuación que se mantengan tras la emisión de los informes definitivos, al no haber considerado suficientes las medidas correctoras alegadas por los órganos gestores, se describirán en un documento independiente denominado «propuesta de informe de actuación». Las propuestas de informe de actuación se remitirán a la Oficina Nacional de Auditoría, firmadas por el titular del órgano de control. Dichas propuestas serán remitidas a la intervención delegada correspondiente, cuando a la misma se le hayan asignado funciones de coordinación de las actuaciones de intervenciones regionales y territoriales. Una vez recibida la propuesta, la correspondiente intervención delegada emitirá informe manifestando su opinión acerca de la emisión de informe de actuación y la trasladará a la Oficina Nacional de Auditoría.

5. Cuando, a la vista de las medidas correctoras indicadas en las alegaciones formuladas por la entidad auditada, el órgano de control decida no realizar de forma inmediata la propuesta de informe de actuación, en el oficio de remisión del informe definitivo

se deberá indicar al órgano controlado que debe informar al órgano de control de las medidas correctoras que adopte para corregir las deficiencias y anomalías detectadas.

Transcurrido el plazo aceptado como razonable por el órgano de control para que la entidad auditada solvete las deficiencias de especial relevancia puestas de manifiesto en el correspondiente informe de auditoría, el órgano de control recabará de la entidad auditada la documentación que considere pertinente a fin de verificar que se han adoptado las medidas necesarias para solucionar dichas deficiencias.

En caso de que no se hubieran adoptado dichas medidas, el órgano de control elaborará la correspondiente propuesta de informe de actuación que se remitirá a la entidad para que formule las correspondientes alegaciones en el plazo de quince días hábiles.

A la vista de las alegaciones recibidas, el órgano de control valorará la procedencia de remitir la propuesta de actuación a la Ofical Nacional de Auditoría o, en su caso, a la intervención delegada que realice la función de coordinación.

6. La Oficina Nacional de Auditoría, a la vista de las propuestas recibidas, las elevará al Interventor General, quien, en su caso, remitirá el informe de actuación dirigido al titular del departamento ministerial del que dependa o al que esté adscrito el organismo controlado, de conformidad y a los efectos previstos en el artículo 161 de la Ley General Presupuestaria. De la remisión del informe de actuación se dará cuenta al jefe de división o interventor delegado, regional o territorial que hubiera efectuado la propuesta así como, en su caso, a la intervención delegada correspondiente cuando se le hayan asignado funciones de coordinación de las actuaciones de intervenciones regionales y territoriales.

7. Cuando el órgano gestor objeto de una propuesta de informe de actuación esté adscrito o dependa de otro órgano, distinto del titular del departamento ministerial, el Director de la Oficina Nacional de Auditoría podrá, previamente a la emisión de un informe de actuación, poner los hechos que constituyen la propuesta en su conocimiento con objeto de que pueda instar la adopción de las medidas oportunas.

8. No se emitirán propuestas de actuación cuando se entienda que los hechos acreditados fueran constitutivos de infracciones que pudieran dar lugar a la exigencia de responsabilidades patrimoniales contables o penales, actuándose en este caso conforme a lo previsto en la instrucción relativa a los informes especiales de esta Circular.

## 22.<sup>a</sup> Informes especiales.

1. Cuando al practicar una auditoría el jefe de división o el interventor delegado, regional o territorial actuante entienda que hechos comprobados en el desarrollo de la auditoría constituyen infracciones legales que pudieran dar lugar a responsabilidades patrimoniales, contables o penales, deberá emitir un informe especial.

2. En el informe especial se deberán indicar los siguientes aspectos:

- a) Las presuntas infracciones, con descripción de los hechos constatados.
- b) Los presuntos responsables, en el caso de que se disponga de información suficiente para su identificación.
- c) Cuando de los supuestos de hecho se pudiera derivar responsabilidad contable, la cuantificación o estimación de los perjuicios causados, siempre que fuese posible.
- d) Actuaciones del órgano gestor en relación con las presuntas infracciones.

3. Los informes especiales se emitirán tan pronto se tenga noticia del posible alcance malversación daño o perjuicio a la Hacienda Pública, independientemente de la emisión del correspondiente informe definitivo de auditoría y de que en él se hagan constar los hechos manifestados.

4. El informe especial se remitirá al ente controlado a efectos de alegaciones. Transcurrido el plazo de quince días hábiles y, si a juicio del órgano de control actuante, los defectos o anomalías no hubiese sido subsanados suficientemente, el informe se remitirá a la Oficina Nacional de Auditoría. Al citado informe se acompañarán las alegaciones que hubiera realizado el ente controlado, las observaciones formuladas a las mismas y copia de los documentos en los que conste la evidencia obtenida.

5. En los supuestos en los que el interventor delegado, regional o territorial aprecie que pudieran existir indicios de delito valorará, en función de las circunstancias concurrentes, la comunicación inmediata, sin envío previo a efectos de alegaciones, a la Oficina Nacional de Auditoría.

6. La Oficina Nacional de Auditoría, en el ámbito de sus competencias, procederá a su examen y, en su caso, realizará la tramitación correspondiente en función de cuál sea el órgano competente para la resolución de los oportunos procedimientos.

Disposición adicional primera.—La Intervención General de la Defensa y la Intervención General de la Seguridad Social, para la aplicación y adaptación de la presente Circular en su ámbito, dictarán las Instrucciones que contemplen sus particularidades.

Disposición adicional segunda.—A falta de otras previsiones, las Instrucciones de esta Circular serán de aplicación en el desarrollo de las auditorías que, en cumplimiento de una norma, deba efectuar la Intervención General de la Administración del Estado sobre sujetos no incluidos en la Instrucción 1.<sup>a</sup>

Disposición transitoria primera.—En tanto no se dicte la norma técnica aplicable al tipo de auditoría pública de que se trate a que se refiere el apartado 2 de la Instrucción 19.<sup>a</sup>, para la confección de los informes de auditoría se seguirá la estructura y contenido de los informes que se incluye en el anexo I de esta Circular.

Disposición transitoria segunda.—En tanto no se dicte una norma técnica sobre los informes de actuación a que se refiere el apartado 2 de la Instrucción 21.<sup>a</sup> se aplicarán los criterios contenidos en el anexo II de esta Circular.

Disposición derogatoria.—A partir de la entrada en vigor de esta Circular no será de aplicación a la auditoría pública lo dispuesto en la Circular 1/1999 de 26 de marzo, de la Intervención General de la Administración del Estado, de control financiero.

Disposición final.—La presente Circular entrará en vigor el uno de enero de 2010.

Madrid, 16 de septiembre de 2009.—El Interventor General de la Administración del Estado, José Alberto Pérez Pérez.

## ANEXO I

### Estructura y contenido de los informes de auditoría pública

De acuerdo con lo establecido en el apartado primero de la Instrucción 19.<sup>a</sup> de esta Circular, los resultados de cada una de las auditorías se documentarán en informes escritos cuyo contenido y estructura será determinado mediante normas técnicas. En tanto no se haya aprobado una norma técnica aplicable al tipo de auditoría de que se trate, para la confección de los informes de auditoría se seguirá el siguiente modelo de informe:

#### I. Introducción:

i. Se indicará la competencia para realizar la auditoría, la división de la Oficina Nacional de Auditoría o intervención delegada que emite el informe, el plan a que corresponde la auditoría realizada, y las Normas con arreglo a las cuales se ha realizado el trabajo.

ii. En los informes definitivos se hará mención al envío del informe provisional, a la realización o no de alegaciones y, en su caso, a la existencia de observaciones a las citadas alegaciones

II. Consideraciones generales: Apartado destinado a describir brevemente la actividad que realiza la entidad auditada, la normativa reguladora aplicable y aquellos otros aspectos que se consideren relevantes, especialmente desde la perspectiva del objetivo y alcance de auditoría.

#### III. Objetivo y alcance:

i. Se señalará el objetivo y el alcance del trabajo de auditoría. En dicho apartado se indicarán el período objeto de auditoría y de manera sucinta, los aspectos de la gestión objeto del análisis.

ii. Se expondrán las limitaciones al alcance que se han producido y su trascendencia para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

#### IV. Resultados del trabajo:

i. Se indicarán los resultados de la auditoría, reflejando los hechos constatados como consecuencia del trabajo.

ii. En aquellos casos en que sea necesario, se abrirá un epígrafe para cada una de las áreas de la auditoría. Se indicarán aquellos hechos o circunstancias que se hayan evidenciado en la comprobación, proporcionando los datos o la información necesaria para valorar adecuadamente la importancia cualitativa o cuantitativa de las debilidades de control interno, deficiencias de gestión e incumplimientos de legalidad.

#### V. Conclusiones y recomendaciones:

i. Se destacarán los aspectos más significativos de los resultados obtenidos, valorando su relevancia cuantitativa o cualitativa así como los efectos que de los mismos se pudieran derivar.

ii. La información ofrecida en esta apartado debe ser la necesaria para que mediante su lectura los destinatarios del informe puedan tener conocimiento adecuado y suficiente de los resultados obtenidos.

iii. Se propondrán las posibles medidas a adoptar para corregir las debilidades de control interno, deficiencias de gestión e incumplimientos de legalidad puestos de manifiesto. Si fuera procedente se propondrá a la entidad auditada que realice las actuaciones tendentes a la recuperación de cantidades indebidamente pagadas y no justificadas.

Al informe definitivo se acompañarán, como anexos, los siguientes documentos:

##### Anexo I.—Alegaciones de la entidad:

i. A los informes definitivos se adjuntarán en este anexo las alegaciones de la entidad auditada junto con el escrito de remisión de las mismas.

ii. El órgano de control podrá omitir adjuntar las alegaciones cuando de las mismas se deduzca que no existen discrepancias con el contenido del informe, o se modifique el informe incorporando todos los argumentos expuestos en las alegaciones. Tampoco se adjuntarán los anexos que no se consideren relevantes.

En el caso de que no se adjunten las alegaciones deberá indicarse esta circunstancia y sus motivos en el apartado de observaciones.

iii. En el caso de que transcurrido el plazo para las alegaciones de las entidades éstas no se hayan recibido, se destacará esta situación en el apartado de Introducción del informe.

Anexo II.—Observaciones a las alegaciones: Las alegaciones serán evaluadas y cuando de su contenido e importancia se derive la necesidad de modificar el informe provisional, deberán suprimirse o sustituirse los aspectos afectados, previa obtención de la evidencia que soporte el cambio de posición en el informe definitivo.

i. Cuando a la vista de las alegaciones recibidas, el auditor considere necesario modificar el informe o efectuar alguna matización a los hechos puestos de manifiesto o a las conclusiones, el órgano de control expondrá en el apartado de observaciones a las alegaciones de forma concisa y motivada su opinión sobre las alegaciones e indicará las modificaciones introducidas en él.

ii. Cuando a juicio del auditor la información y documentación aportada en las alegaciones no deba originar modificaciones sobre lo expuesto en el informe provisional, se hará constar esta circunstancia en el apartado de observaciones.

iii. En todo caso, el auditor deberá exponer las razones por las que no acepta las alegaciones de la entidad, siempre que en éstas se contengan argumentos que rebatan las conclusiones del informe.

iv. El apartado de observaciones a las alegaciones deberá ser firmado por el jefe de división o por el interventor delegado, regional o territorial.

Otros documentos: En determinadas auditorías puede ser necesario o conveniente acompañar otros documentos, como por ejemplo los contratos programas cuya ejecución es objeto de la auditoría o determinados anexos que proporcionan información muy relevante. El órgano de control valorará la incorporación de otros documentos diferentes de las alegaciones de la entidad y de las observaciones a las mismas.

## ANEXO II

### Criterios para elaborar las propuestas de informes de actuación y contenido

1. Situaciones que pueden dar lugar a la emisión de una propuesta de informe de actuación.—Las propuestas de informes de actuación se elaborarán cuando se detecten actuaciones o se produzcan circunstancias o irregularidades que se refieran a aspectos de especial relevancia en la actividad de la entidad sometida a auditoría y de graves efectos negativos contrastados que puedan ser corregidos mediante actuaciones específicas y no sea previsible que vayan a ser corregidas en un tiempo razonable al producirse alguno de los siguientes supuestos:

a) Que la entidad auditada manifieste discrepancias con las conclusiones y recomendaciones del informe y éstas no sean aceptadas por el órgano de control, o no se manifieste en relación con el contenido del informe.

b) Que no se formulen alegaciones y no se produzca la manifestación inequívoca de que se van a resolver las deficiencias en un plazo que el órgano de control considere razonable.

c) Que aceptando las conclusiones del informe, de sus alegaciones o comentarios al informe provisional no se deduzca claramente, a juicio del órgano de control, que asume el compromiso de adoptar las medidas necesarias para solventar las deficiencias puestas de manifiesto en un plazo que el órgano de control considere razonable en virtud de la naturaleza de las mencionadas deficiencias.

d) Que el órgano de control compruebe que la entidad está incumpliendo con el compromiso de solventar las deficiencias en el plazo que ella misma estableció.

e) Que la entidad auditada manifieste que para solventar las deficiencias se requieren actuaciones que exceden de su ámbito de competencia.

2. Contenido de las propuestas de informe de actuación.—Las propuestas de informe de actuación deberán contener los siguientes aspectos:

a) Descripción del procedimiento o actuación inadecuada e identificación del centro gestor que lo lleva a cabo.

b) Indicación de los preceptos legales infringidos, de los procedimientos que menoscaben la eficacia, eficiencia o economía, o del acto susceptible de producir un perjuicio económico.

c) Valoración de los efectos negativos que tendrá para la entidad continuar su actividad sin corregir las deficiencias puestas de manifiesto, cuantificando o evaluando, cuando sea posible, tanto en valores absolutos como relativos, el posible perjuicio.

d) El órgano u órganos que resulten competentes para promover un cambio en la actuación.

e) Las medidas o las actuaciones que, a juicio del jefe de división o del interventor delegado, regional o territorial, deba adoptar la entidad auditada para corregir una conducta o procedimiento concreto o para reparar o evitar un perjuicio económico.

f) Referencia a las comunicaciones que al respecto ha realizado el órgano de control y, en su caso, a las actuaciones y alegaciones efectuadas por el órgano gestor.